



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

Processo nº 10925.001412/2007-73
Recurso nº 930.270 Voluntário
Acórdão nº 3302-001.759 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de julho de 2012
Matéria PIS Não Cumulativo - Declaração de Compensação
Recorrente DULEX VEÍCULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO PASSÍVEL DE UTILIZAÇÃO NO SISTEMA NÃO-CUMULATIVO.

No âmbito do sistema não-cumulativo de apuração das Contribuições para o PIS, é expressamente vedado aos comerciantes atacadistas e varejistas o aproveitamento de créditos em relação aos custos dos bens adquiridos para revenda, sujeitos a tributação concentrada nos fabricantes e importadores destes bens.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Os conselheiros Alexandre Gomes, Fabiola Cassiano Keramidas e Gileno Gurjão Barreto acompanharam o relator pelas conclusões. A conselheira Fabiola Cassiano Keramidas fará declaração de voto.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/09/2012 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 11/09/20

12 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 12/09/2012 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinad

o digitalmente em 11/09/2012 por FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Impresso em 25/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Amauri Amora Câmara Júnior, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1315 a 1318) apresentado em 29 de julho de 2011 contra o Acórdão nº 07-24.739, de 03 de junho de 2011, da 4ª Turma da DRJ/FNS (fls. 1301 a 1305), cientificado em 29 de junho de 2011, que, relativamente a pedido de ressarcimento (com declaração de compensação) de PIS Não Cumulativo do 2º trimestre de 2005, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2005

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO PASSÍVEL DE UTILIZAÇÃO NO SISTEMA NÃO-CUMULATIVO.

No âmbito do sistema não-cumulativo de apuração das Contribuições para o PIS, é expressamente vedado aos comerciantes atacadistas e varejistas o aproveitamento de créditos em relação aos custos dos bens adquiridos para revenda, sujeitos a tributação concentrada nos fabricantes e importadores destes bens.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005

MATÉRIA INCONTESTE. DEFINITIVA NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Reputam-se incontestes e, portanto, definitivas na esfera administrativa, as matérias relacionadas ao feito fiscal contra as quais o contribuinte, oportunamente, não se manifesta expressamente.

Manifestação De Inconformidade Improcedente

O pedido foi apresentado em 31 de julho de 2006 e inicialmente apreciado pelo despacho decisório de fls. 1202 a 1213.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento, acompanhado de Declarações de Compensação, através das quais a contribuinte pretende compensar débitos próprios com o crédito da Contribuição para Programa de Integração Social – PIS, não-cumulativa, relativo as receitas de venda no mercado interno, correspondente ao 2º Trimestre de 2005.

Do Despacho Decisório

Na apreciação do pleito, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal em Joaçaba/SC pelo seu deferimento parcial, fazendo-o com base no não acatamento de gastos e desembolsos com bens e serviços que não se enquadram no conceito de “insumos”, ou seja, bens e serviços que não podem ser tidos como diretamente utilizados na produção de bens ou de serviços da empresa.

Considerando que a interessada somente poderia efetuar o pedido de ressarcimento, para efeitos de compensação, com o saldo do crédito apurado no trimestre relativo ao PIS não-cumulativo inerente as receitas de exportação, informa, a Autoridade Fiscal, que os custos vinculados a estas receitas foram apropriados aplicando-se ao valor dos bens e serviços utilizados como insumos e aos custos, despesas e encargos comuns, adquiridos no mês, a relação percentual existente entre a receita bruta de exportação e a receita bruta total, auferidas no mês, conforme demonstra em quadro que traz no Despacho Decisório.

Na sequência, traz um quadro demonstrativo da apuração dos créditos da contribuinte, decorrentes das operações no mercado interno e externo, considerando a relação percentual das receitas como acima mencionado.

Ao final, reconhece o crédito passível de ressarcimento da ordem de R\$ 22.083,19, considerando que deve ser deduzido do crédito relativo às receitas de exportação (R\$ 22.320,44, referente a maio/2005) a parcela do crédito utilizada no mês de abril (R\$ 237,25)

Da Manifestação de Inconformidade

Irresignada, a interessada manifestou-se alegando que o deferimento restringiu-se aos créditos decorrentes das operações de exportação, não tendo sido reconhecido o direito ao ressarcimento dos créditos decorrentes aos custos, despesas e encargos vinculados às vendas no mercado interno efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero (mercado interno), “sob a alegação de que tais créditos somente podem ser utilizados para compensar o próprio PIS não-cumulativo devido em períodos subsequentes”. Argumenta, então, que o despacho não está de acordo com a legislação vigente e contraria o entendimento da própria Receita Federal do Brasil e defende que o pedido foi formalizado com esteio nas disposições do art. 21, II, § 8º c/c art. 22 da IN SRF 600/2005. Para corroborar seus argumentos traz ementas de Soluções de Consultas emitidas pela RFB.

Da Diligência Fiscal

Ante os argumentos da interessada e em análise aos autos, considerando que:

- a interessada apresentou a memória de cálculo da contribuição devida no período onde informa (a exemplo do que consta da

folha 32) a título de “outras receitas auferidas”, dentre outros, valores referentes a “Receita Tributada à Alíquota Zero-Ver. Prod. Trib. Monof Peças/Pneus, Veículos” e tendo esses mesmos valores sido declarados na ficha 07 do Dacon a título de “Receitas Isentas, não Alcançadas pela Incidência da Contribuição, Suspensão ou Sujeita à Alíquota Zero” (ver folha 1.188); e

- que tais receitas foram consideradas pela Autoridade Fiscal na apuração da contribuição devida pois, conforme consta da planilha “cálculo da contr. pis/pasep”, que compõem o despacho à folha 1.211, foram excluídas da base de cálculo da contribuição devida no período por consistirem de “Receitas isentas ou sujeitas a alíquota zero”,

- entendeu a Autoridade Julgadora que uma parte das receitas de vendas no mercado interno ora foi aceita pela Autoridade Fiscal como sendo “Receitas isentas ou sujeitas a alíquota zero”, para fins de apuração da contribuição devida no período, e ora não o foi, para fins de aferição da existência de eventual direito a compensação de créditos destas decorrentes.

Desta feita, considerando que somente com o que se encontra presente nos autos não seria possível ter certeza se as tais vendas de fato ocorreram na forma e nos valores declarados pela contribuinte no Dacon, propôs a realização de diligência, proposta acatada, por unanimidade de votos por esta mesma turma de julgamento, para que a Autoridade Fiscal competente chamasse a contribuinte:

- a relacionar e comprovar por meio da apresentação das respectivas Notas Fiscais de saída, as operações de venda das quais decorreriam as “Receitas Isentas, não Alcançadas pela Incidência da Contribuição, Suspensão ou Sujeita à Alíquota Zero”, nos valores declarados na ficha 07 do Dacon; e

- a trazer o demonstrativo indicando a parte do montante das despesas, custos e encargos, informados no Dacon em relação a cada mês do período, aplicados a as alegadas receitas (não tributadas no mercado interno);

Solicitou-se, ainda, que a Autoridade Fiscal, em análise aos elementos apresentados pela contribuinte, se manifestasse, então, conclusivamente quanto ao valor probatório destes, trazendo uma planilha demonstrando o crédito que entendesse passível de utilização pela contribuinte, se do resultado de sua análise resultasse modificação do que foi decidido no Despacho Decisório.

Procedida a diligência requerida, considerando a documentação já presente nos autos e as informações colhidas no procedimento fiscal de diligência, a Autoridade Fiscal informa:

- que as quantias informadas pela contribuinte na Ficha 07 do Dacon a título de “Receitas Isentas, não Alcançadas pela Incidência da Contribuição, Suspensão ou Sujeita à Alíquota

Zero” em verdade referem-se a receitas de venda de produtos (caminhões novos, pneus e peças de reposição) sujeitos a tributação monofásica (concentrada); sistema de tributação onde a tomada de créditos decorrentes da venda de produtos desta natureza, por comerciantes atacadistas e varejistas, é expressamente vedada, a teor da alínea “b” do inciso I do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

- que os créditos calculados no Dacon são vinculados, em sua maioria, a dispêndios (bens, custos ou despesas) a vendas efetuadas no mercado interno com tributação, o que impossibilita sua utilização por meio de compensação e ressarcimento;

- que “a maioria dos créditos suscitados nos PER/DCOMP são provenientes da revenda de bens tributados pelo regime monofásico”;

Discorre sobre o sistema de tributação monofásico e acrescenta que não cabe razão à contribuinte em relação ao entendimento que demonstra de que o direito a fruição do crédito pretendido estaria amparado no art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

Adicionalmente: informou que os valores inseridos no Dacon a título de “Outras Exclusões” referem-se a receitas decorrentes de “comissão s/venda direta” e “bonificação s/venda direta” as quais também não dão direito “a crédito sobre aquisição de insumo” uma vez que nenhum insumo foi adquirido para sua obtenção; e esclarece que deve ser reconhecido o crédito decorrente da operações de aquisição de soja em grãos destinadas para exportação, conforme notas fiscais apresentadas, muito embora a contribuinte não as tenha demonstrado no Dacon, no mês julho/2005.

Ao final ratifica o valor de R\$ 22.083,19 como o crédito relativo as operações de exportação, do segundo trimestre de 2005.

Manifestação da Contribuinte

Intimada do resultado da diligência fiscal a contribuinte contra esta não se manifestou, conforme consta das folhas 1.297 a 1.300 dos autos.

Conforme ementa reproduzida, a DRJ indeferiu a manifestação de inconformidade.

No recurso, a Interessada alegou que parte do pedido teve por objeto o art. 17 da Lei n. 11.033, de 2004, acrescentando que não haveria “nenhuma disposição na Lei n.º 11.033/04 que faça excluir o benefício fiscal quando a alíquota zero decorra da chamada tributação concentrada. É irrelevante que as Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03 tenham, antes da instituição do benefício fiscal, vedado o aproveitamento de crédito.”

Finalizou requerendo que “deve ser declarada a legitimidade dos créditos da recorrente, nos termos do art. 17, da Lei n.º 11.033/04”, solicitando a aplicação da Selic e o deferimento das compensações declaradas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Conforme destacado pela Primeira Instância, “*contribuinte, em sua Manifestação de Inconformidade, não contesta a glosa dos gastos e desembolsos com bens e serviços que não se enquadram no conceito de “insumos” e nem a apropriação, no cálculo dos créditos de mercado interno e externo, dos valores dos bens e serviços utilizados como insumos e dos custos, despesas e encargos comuns, adquiridos no mês, considerando o percentual existente entre a receita bruta de exportação e a receita bruta total, auferidas no mês.*”

Acrescentou:

*A inclusão do § 1º no art. 2º da Lei nº 10.637/2002, e da Lei nº 10.833/2003, pela Lei nº 10.865/2004, não colocou no campo de incidência das alíquotas comuns - de 1,65% e de 7,6%, respectivamente - a **receita auferida pelos produtores e importadores** de determinados bens, sendo as alíquotas aplicáveis mais elevadas que as comuns (conforme dispositivos legais mencionados no inciso do parágrafo incluído).*

“Lei nº 10.637/2002

“**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** 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, de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

“Lei nº 10.833/2003

“**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)

“[...]

“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)” (grifei)

Conforme acima demonstrado, as próprias leis das contribuições não cumulativas vedam a comunicação entre os regimes de tributação.

Em seu recurso, a Interessada também não se refere a tais matérias, requerendo apenas a aplicação do disposto no art. 17 da Lei n. 11.033, de 2004.

Nessa matéria, o acórdão de Primeira Instância considerou que, para se falar em “manutenção de créditos”, haver-se-ia que se pressupor sua prévia existência.

Vale dizer, manutenção pressupõe a existência prévia de um crédito cuja glosa seria determinada pela legislação. Com o dispositivo acima citado, a glosa não seria mais necessária, sendo possível a manutenção do crédito.

De fato, as leis que instituíram as contribuições não cumulativas previram expressamente que suas disposições não se aplicariam às receitas “decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero” e ainda aos casos de substituição tributária.

Vale dizer, o regime de não cumulatividade é geral, enquanto que o regime de tributação concentrada ou monofásico é específico e apurado paralelamente àquele.

O que se discute, a seguir, é a aplicação do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, ao caso dos autos:

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.

Tal dispositivo deve ser lido atentamente, pois se refere à manutenção de créditos pelo contribuinte que der saída aos produtos desonerados, tendo adquirido produtos tributados a alíquota positiva e registrado os respectivos créditos.

Ademais, refere-se ao crédito de produtos de que trata a referida lei e não a todos os casos de incidência de PIS e Cofins.

Nesse contexto, a própria lei prevê a incidência de “suspensão”, “isenção”, “não incidência” e especificamente de alíquota zero no art. 14, § 2º. Por isso, no art. 17 prevê a manutenção de créditos.

Aí reside a segunda atenção que se deve ter ao ler o dispositivo, uma vez que, especificamente, prevê a “manutenção” dos créditos vinculados às vendas de produtos de alíquota zero.

Vale dizer, não trata de exclusões de base de cálculo, mas de créditos que tenham sido escriturados e que, em função da incidência de alíquota zero e das demais hipóteses previstas na própria lei, poderiam ser objeto de uma eventual interpretação restritiva, como a que ocorre no IPI, quanto a seu aproveitamento. Então, a própria lei já previu, para que não houvesse dúvidas sobre a matéria, que a incidência das hipóteses desonerativas não implicaria glosa de créditos.

Portanto, as alegações da Interessada fundam-se em equívocos de interpretação da legislação, pelo que voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

Declaração de Voto

Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas

Pedi vista destes autos para melhor me inteirar acerca dos fatos discutidos.

Conforme relatado, trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de PIS e COFINS não cumulativo com base no artigo 17 da Lei n. 11.033/2004. A Recorrente entende que o dispositivo legal lhe garante o crédito dos insumos adquiridos, ainda que estes insumos estejam sujeitos à tributação concentrada.

O ilustre Conselheiro relator entendeu por bem indeferir o crédito pleiteado por interpretar que a Lei nº 11.033/04 é restritiva, aplicando-se somente às empresas que optaram pelo **“Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária”**. É que este **“Regime”** também está previsto na Lei nº 11.033/04, e o d. julgador entende que todos os dispositivos legais relativos a esta legislação referem-se a este regime tributário específico.

Data máxima vênia, discordo da interpretação trazida pelo nobre colega, razão pela qual não posso acompanhar os fundamentos de sua decisão.

Contudo, não foi esta a razão apresentada pelas autoridades administrativas da Delegacia da Receita Federal – DRF e da Delegacia Regional de Julgamento – DRJ – para a negativa do crédito pleiteado pela Recorrente. Pelo que consta dos autos, o crédito foi negado porque, no entender daquelas autoridades, a Lei 11.033/04 garantiria o crédito dos insumos no sistema não cumulativo apenas **no caso de os produtos estarem sujeitos à saídas desoneradas**. Todavia, no caso em análise, averiguou-se em procedimento de diligência que não se trata de saída desonerada, **mas de entrada desonerada**.

Desta forma, os dispositivos legais seriam inaplicáveis na espécie em razão de a situação fática não se subsumir à hipótese legal garantidora do crédito tributário.

Ademais, constatou-se outro agravante, que a desoneração ocorrida na entrada tem supedâneo no fato de tratar-se de produto sujeito ao regime monofásico, isto é, que não sofreu incidência tributária em nenhum momento (entrada e saída), sendo que esta característica *sujeição ao regime monofásico* ainda é excludente de crédito por expressa determinação da Lei nº 10.833/03.

Em razão destes fatos, por entender que a situação fática não se enquadra na disposição legal, é que nego provimento ao recurso voluntário apresentado pela Recorrente acompanhando o ilustre Relator pelas conclusões.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Fabiola Cassiano Keramidas