



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

Processo n° 11080.723364/2009-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.098 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2013
Matéria PIS - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente IESA VEÍCULOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

O Carf não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2008

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, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto de Relator. Vencidos os conselheiros Gileno Gurjão Barreto, Fabiola Cassiano Keramidas e Alexandre Gomes, que davam provimento. O Conselheiro Alexandre Gomes apresentará declaração de voto.

Fez sustentação oral pela Recorrente Mary Elbe Queiroz – OAB/PE 25.620.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente

(Assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 567 a 588) apresentado em 21 de julho de 2011 contra o Acórdão nº 10-31.901, de 31 de maio de 2011, da 2ª Turma da DRJ/POA (fls. 553 a 563), cientificado em 05 de julho de 2011, que, relativamente a declaração de compensação de PIS do 3º trimestre de 2004 ao 4º trimestre de 2008, considerou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2008

Ementa:

CRÉDITO. INCIDÊNCIA MOFÁSICA/CONCENTRADA. VEÍCULOS, AUTOPEÇAS E ACESSÓRIOS.

É vedada a apuração de créditos calculados sobre os valores de produtos tributados com incidência concentrada/monofásica adquiridos para revenda diretamente das fabricantes ou importadoras de veículos novos, autopeças e acessórios.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

A declaração de compensação foi transmitida em 15 de setembro de 2009 e apreciada inicialmente pelo despacho decisório de fl. 501, com base no parecer de fls. 485 a 493.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

Trata-se de manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de ressarcimento relativo a saldo credor de PIS não cumulativo analisado no período relativo ao 3º trimestre de 2004 até o 4º trimestre de 2008.

Conforme descrito no relatório fiscal, os valores de créditos de Pis/Pasep e Cofins solicitados são relativos a aquisição de veículos automotores, bem como autopeças adquiridas para a revenda. A fiscalização concluiu que tal creditamento é indevido, aponta que o art. 3º, inciso I, alínea "b", da Lei nº 10.833/2003 veda o cálculo de créditos quando da aquisição para revenda

dos veículos e autopeças submetidos às alíquotas diferenciadas da contribuição para o Pis/Pasep e para a Cofins previstas na Lei 10.485/2002.

O relatório fiscal também esclarece que o artigo 17 da Lei 11.033/2004 ao determinar que “as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das Contribuições para o Pis/Pasep e para a Cofins não impedem a manutenção pelo vendedor dos créditos vinculados a estas operações” refere-se às aquisições sobre as quais podem ser calculados créditos, portanto tal dispositivo legal não abriga a solicitação do contribuinte uma vez que a legislação em comento não criou nova hipótese de cálculo de créditos, tão pouco revogou as limitações existentes.

Desta forma, não foi reconhecido qualquer direito creditório em favor do contribuinte referente à contribuição para o PIS no período compreendido entre o 3º Trimestre de 2004 e 4º Trimestre de 2008, sendo indeferidos os pedidos de ressarcimento eletrônicos controlados no presente processo, os quais totalizam o valor de R\$ 4.208.256,59 (quatro milhões, duzentos e oito mil, duzentos e cinquenta e seis reais e cinquenta e nove centavos).

O interessado apresentou tempestivamente sua manifestação de inconformidade contra o indeferimento, pois entende que tem direito aos discutidos créditos da contribuição social não cumulativa, em relação aos produtos que adquiriu. Fundamenta seu entendimento com base no que dispõe o Art. 17 da Lei nº 11.033/2004 e argumenta também que a possibilidade de creditamento pleiteado encontraria respaldo em ato declaratório interpretativo que permite a apuração de créditos nas aquisições de produtos junto a empresas tributadas pelo regime Simples Nacional. Cita doutrina e jurisprudência que julga a seu favor, concluindo que toda vedação de creditamento surgiria por norma específica, “então, se o Art. 17 não atingisse estas situações específicas, não atingiria nada”.

Acrescenta, ainda, que a edição da Lei nº 11.727/2008, cujo Art. 42 revogou dispositivos das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 que excluía da base de cálculo da sistemática não cumulativa as receitas oriundas da venda dos produtos de que tratam a Lei nº 10.485/2002, afastaria qualquer empecilho à sua pretensão. Sustenta que, com tal revogação, passaria a se enquadrar integralmente nas normas da não cumulatividade sem qualquer ressalva. Conclui que se houve tal revogação, cujo objetivo entende que seria vedar o creditamento pretendido, o mesmo creditamento estaria antes permitido.

Afirma que qualquer interpretação, no sentido do não reconhecimento da não cumulatividade e dos seus respectivos efeitos, implicaria em flagrante violação da constitucionalidade. Sustenta que “quando a lei quer vedar, ela o faz explicitamente, mas quando libera, deve-se igualmente respeitar”. Requer, ao

final, a reforma do Despacho Decisório, para que seja deferido o seu pedido de ressarcimento/restituição em litígio.

No recurso, a Interessada repetiu suas alegações em relação ao direito de crédito dos produtos, citando o art. 17 da Lei nº 11.033/04, contestando o acórdão de primeira instância, que concluiu pela sua não aplicação ao caso dos autos.

Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

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

Antes de iniciar o exame do mérito, destaque-se, quanto às questões constitucionais, a aplicação ao presente caso dos seguintes dispositivos do Regimento Interno do Carf (Ricarf, anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009, com as alterações da Portaria MF n. 446, de 2009):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

*Parágrafo único. O disposto no **caput** não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. {2} § 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Ademais, aplica-se também a Súmula Carf n. 2 (Portaria Carf n. 106, de 21 de dezembro de 2009):

Súmula Carf nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, deve ser aplicada ao caso dos autos a lei em sua integralidade.

Em relação ao mérito da questão, 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 nos incisos 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, que coexistem separadamente.

Em seu recurso, a Interessada requer a aplicação do disposto no art. 17 da Lei n. 11.033, de 2004.

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

No AgRg no REsp 1.260.820/PR, o Superior Tribunal de Justiça decidiu o seguinte:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CADEIA AUTOMOTIVA. COMERCIANTE VAREJISTA. SAÍDA SUJEITA À ALÍQUOTA-ZERO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO À ESCRITURAÇÃO DE CRÉDITOS.

1. Cuida-se de Agravo Regimental interposto contra decisão que negou seguimento ao Recurso Especial, recusando à recorrente o direito à escrituração de créditos no regime não cumulativo do PIS e da Cofins, de incidência monofásica, relativos às vendas de automóveis, autopeças e acessórios sujeitas à alíquota-zero.

2. A jurisprudência do STJ encontra-se consolidada no sentido de que a técnica de apuração de créditos escriturais, em princípio, é incompatível com a incidência monofásica (cf. AgRg no REsp 1226371/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 3.5.2011; AgRg no REsp 1224392/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, julgado em 22.2.2011; REsp 1218561/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 7.4.2011).

3. Inexistindo norma expressa que conceda o direito ao creditamento na aquisição de insumos para a revenda sujeita à alíquota-zero, por contribuinte sobre o qual não recai a incidência monofásica do tributo, impossível acolher a pretensão.

*4. Agravo Regimental não provido. <
https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=18449958&sReg=201101379551&sData=20120223&sTipo=5&formato=PDF>*

A interpretação mencionada anteriormente, de acordo com os fundamentos do acórdão acima citado, foi adotada pela STJ nos REsp n. 1.224.392/RS e 1.218.561/SC.

Tal interpretação é questionada à vista da Exposição de Motivos Nº 00111/2004 – MF, relativa à Medida Provisória n. 206, de 2004, que foi convertida na Lei n. 11.033, de 2008. No seu item 19, que se refere ao art. 16 da MP e equivale ao art. 17 da Lei, a referida Exposição diz que “As disposições do art. 16 visam esclarecer dúvidas relativas à interpretação da legislação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.”

A questão é que tal fato, por si só, não afasta a interpretação anteriormente citada.

Primeira e especialmente, levando-se em conta a interpretação adotada pelo Superior Tribunal de Justiça, que, logicamente, deve servir de referência ao presente julgamento, por se tratar de entendimento já consolidado, é cediço que os critérios pré-jurídicos não devem, em regra, servir como base de interpretação das normas legais.

Em segundo lugar, se se admitir a Exposição de Motivos como fonte interpretativa para o caso, deve-se notar que a MP em questão tinha 17 artigos, sendo o último relativo à sua vigência.

Portanto, somente o penúltimo artigo (Art. 16) teria sido nela inserido para esclarecer dúvidas sobre interpretação da legislação geral de PIS e Cofins, enquanto que os quinze anteriores diriam respeito a legislação específica.

Veja-se que, segundo o texto da EM, “As disposições do art. 16 visam esclarecer dúvidas” e, portanto, seriam de natureza interpretativa.

Nesse contexto, não faz sentido inserir na MP uma norma interpretativa a respeito da legislação geral.

O problema é que não haveria o que esclarecer sobre a legislação em geral de PIS e Cofins não cumulativos, pelo que dispõe o art. 3º, § 2º, II, das Leis n. 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei n. 10.865, de 2004, art. 21.

Assim, não se trataria de uma disposição interpretativa se se referisse à legislação em geral de PIS e Cofins e não apenas aos créditos de que trataram a própria lei.

Nesse contexto, é possível que a referida Exposição de Motivos tenha se equivocado, uma vez que a interpretação adotada no presente voto é muito mais lógica e consistente com os diversos sistemas de apuração de PIS e Cofins, conforme já explanado. Não se admitindo tal hipótese, haveria ainda o fato de que a pretensão de oferecer uma interpretação autêntica à possibilidade de manutenção de créditos para o regime de tributação concentrada restaria frustrado pelas inconsistências acima apontadas.

Dessa forma, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Declaração de Voto

Transcorrido o prazo regimental de 15 (quinze) dias do julgamento, o Conselheiro Alexandre Gomes não apresentou sua declaração de voto, razão pela qual o acórdão foi formalizado sem a referida declaração de voto, conforme autoriza os §§ 7º e 8º, do art. 63, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 256/09, com alteração da Portaria MF nº 586/10).