



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12155.000669/2008-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-009.586 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente TOULON VEICULOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2006

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Nos pedidos de ressarcimento, restituição e compensação, pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado. A mera alegação do direito creditório, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do período, não é suficiente para demonstrar a liquidez e certeza do crédito para compensação.

REGIME MONOFÁSICO. BENS PARA REVENDA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição para revenda de produtos submetidos ao regime monofásico não se enquadra no artigo 17 da Lei n. 11.033/2004, não sendo permitida a apuração de créditos sobre tais despesas, por expressa vedação contida no artigo 3º, I, “b” das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

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)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente), Marco Antonio Marinho Nunes, José Adão Vitorino de Moraes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de diversos PER/DCOMPs transmitidos para declarar a compensação de créditos de PIS e COFINS não cumulativas referentes ao 3º trimestre de 2005 até 4º trimestre de 2006, acumulados no mercado interno em razão de receitas submetidas à alíquota zero.

Conforme PARECER/SEORT/DRF/BEL n. 385/2012, fls. 111-114, o fundamento dos créditos deriva do artigo 17 da Lei n. 11.033/2004. Desta forma, o saldo apurado na forma do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, acumulado ao final de cada trimestre do ano, poderá ser objeto de pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, conforme estabelece o § 2º do art. 5º da Lei n.º 10.637/2002 (mesma redação do § 2º do art. 6º da Lei n.º 10.833/2003, que trata da incidência não cumulativa da Cofins).

No entanto, ao analisar os DACONs do período, fls. 80-109, a fiscalização constatou que os créditos informados nos PER/DCOMPs não estavam informados nas respectivas competências nos DACONs.

Com isso, concluiu pela iliquidez dos créditos pleiteados em razão da inexistência de comprovação do direito creditório, não tendo sido apresentada provas do crédito. Afirmou que no âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte a comprovação minudente da existência do direito creditório.

Como conclusão, propôs a não homologação de todas as compensações, proposta acolhida pelo despacho decisório de fl. 115.

Inconformada, apresentou manifestação de inconformidade, que restou julgada improcedente pelo Acórdão 0125.353 proferido pela 3ª Turma da DRJ/BEL, fls. 155-167:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005, 2006

CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. VEDAÇÃO.

A possibilidade de manutenção dos créditos prevista no art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004 não tem o alcance de manter créditos, cuja aquisição a lei veda desde a sua definição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2005, 2006

CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. VEDAÇÃO.

A possibilidade de manutenção dos créditos prevista no art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004 não tem o alcance de manter créditos, cuja aquisição a lei veda desde a sua definição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

Inexiste nulidade do despacho decisório por cerceamento de direito de defesa quando a contribuinte, tomando conhecimentos dos documentos constantes nos autos, defende-se dos pontos controvertidos do ato administrativo.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Notificada da r. decisão, a contribuinte apresentou Recurso voluntário, fls. 172-183, para repisar alguns pontos de sua manifestação de inconformidade, conforme síntese abaixo:

- Preliminarmente, sustenta vício do ato administrativo e cerceamento do direito de defesa.
- Afirma que o despacho decisório, por ser um ato administrativo punitivo, é um ato vinculado no qual é imprescindível a motivação e sua ausência gera a invalidade do ato.
- Sustenta que da análise do Despacho Decisório não se verifica qualquer fundamentação ou motivo legal para a prática do ato administrativo que indeferiu os créditos decorrentes da aquisição de bens cuja revenda estão sujeitos à alíquota zero.
- Sustenta que o despacho decisório que indica uma suposta inexistência de direito creditório, sem fundamentação, não pode ser aceito como ato administrativo válido.
- Consequentemente, diante da ausência de pressupostos de validade do ato em questão, a ausência de fundamentação e irregularidade de forma causa ao recorrente grave cerceamento de seu direito de defesa.
- Com efeito, não há possibilidade jurídica de garantir uma defesa eficaz dos direitos do recorrente se o ato sancionatório não possui fundamentação fático jurídica ou forma legal.

No mérito, sustenta a regularidade e legalidade dos créditos de PIS e COFINS decorrentes da aquisição de tributos sujeitos à tributação monofásica, direito conferido pelo artigo 17 da Lei n. 11.033/2004.

- Sustenta que a partir das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente, o PIS e a COFINS devidos pela pessoas jurídicas submetidas ao lucro real, passaram a ser apurados pela sistemática da não cumulatividade, com a possibilidade de apuração de créditos dos tributos sobre as aquisições de bens e serviços em etapas anteriores da cadeia produtiva para deduzir dos valores do tributo a recolher.

- Sustenta que a Lei n. 10.865/2004 conferiu alíquota ZERO do PIS e da COFINS incidentes sobre a receita auferida pelos comerciantes atacadistas ou varejistas 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 pelo fato de que a receita

auferida pelo industrial fornecedor de tais mercadorias estar submetida à tributação monofásica, nos termos do art. 3º, §2º, II e artigo 1º da Lei n. 10.485/2002

- Sustenta que com a publicação da Lei n. 11.033/2004, artigo 17, restou permitida a manutenção do crédito quando a receita vinculada esteja submetida à alíquota zero. Assim, como a Recorrente é revendedor de máquinas e veículos acima referidos, mesmo que sua aquisição esteja submetida à tributação monofásica, poderão proceder à escrituração e manutenção dos créditos das contribuições sobre essas despesas, tendo em vista que a receita auferida com a revenda está submetida à alíquota zero, enquadrando-se no artigo 17 da Lei n. 11.033/2004.

- Com esse raciocínio, sustenta que os produtos classificados legalmente como "monofásicos" em regra, possuem isenção ou sofrem incidência à alíquota zero, garantindo o direito a crédito previsto na Lei n.º 11.033/04, aplicando-se a possibilidade de ressarcimento ou compensação de tais créditos se permanecerem acumulados ao final do trimestre-calendário, conforme artigo 16 da Lei n. 11.196/2005.

- Cita soluções de consulta que trata da manutenção dos créditos vinculados às receitas tributadas pela alíquota zero.

- Sustenta que o artigo 2º, § 1º da Lei n. 10.833/2003 exclui da base de cálculo das receitas submetidas ao regime não-cumulativo as receitas de produtos submetidos ao regime monofásico que dispõe o artigo 3º da Lei n. 10.485/2002. No entanto, os dispositivos tratam dos produtores e importadores, não impedindo a manutenção dos créditos para os revendedores das mesmas mercadorias e produtos.

-Sustenta que o artigo 3º, § 2º, II veda a apuração de crédito quando a despesa não foi submetida ao pagamento da contribuição. No caso concreto, no entanto, a despesa foi tributada pelo regime monofásico, devendo ser permitida a apuração do crédito.

- Com base na LINDB, sustenta que o referido artigo 17 da Lei n. 11.033/2004, por ser norma posterior regulando a mesma matéria, revogou tacitamente o comando do art. 3º, I, b, da Lei n. 10.833/2003 que negava o aludido direito ao crédito, nos termos do artigo 2º, § 1º.

- Argumenta que no DACON a informação do crédito deve constar da coluna "Créditos Vinculados à Receita Não Tributada no Mercado Interno", o declarante deve informar os valores das aquisições, dos custos e das despesas efetuados no mercado interno vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não-incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, conforme disposto no artigo 17 da Lei n. 11.033/2004.

- Referida coluna do DACON somente pode ser preenchida se já tiver encerrado o trimestre do ano civil de origem do crédito, em virtude de vedação legal quanto ao aproveitamento destes tipos de crédito antes do encerramento do trimestre.

É a síntese do necessário.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos da legislação.

Cinge a controvérsia na possibilidade de apuração de créditos de PIS e COFINS sobre as aquisições para revenda de produtos submetidos à incidência monofásica.

A Recorrente é comerciante que adquire para revender auto peças e veículos cujas receitas estão sujeitas à alíquota zero, tendo em vista que a aquisição do produtor ou importador está submetida à incidência monofásica, nos termos do artigo 3º da Lei n. 10.485/2002

Preliminarmente, no entanto, é preciso analisar os argumentos de nulidade do despacho decisório por falta de motivação e cerceamento do direito de defesa.

Afasta-se desde logo quaisquer argumentos de nulidade. O despacho decisório foi proferido por autoridade competente, acolhendo as informações do parecer SEORT, identificando a situação do caso concreto e fundamentando a razão da não homologação das compensações, atendendo todos os requisitos do artigos 10 e 59 do Decreto n. 70.235/1972.

Nota-se que o fundamento para o não reconhecimento dos créditos foi a falta de prova da liquidez e certeza do seu direito, cujo ônus era da contribuinte. Foi informado nos PER/DCOMPs um crédito de PIS e COFINS na sistemática não cumulativa, cujos valores não constavam dos DACONs

Cabe, portanto, à Recorrente, a demonstração da origem e liquidez de seu crédito pleiteado. Após o despacho decisório, a Recorrente não apresentou nenhum documento capaz de demonstrar a liquidez e certeza de seu crédito, como escrita fiscal e documentos contábeis.

É assente o entendimento de que, nos pedidos de restituição e compensação, o ônus da prova da existência do crédito é do contribuinte, não tendo a Recorrente se desincumbido de tal tarefa.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/06/2006 a 30/06/2006

PROVA. APRECIÇÃO INICIAL EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LIMITES. PRECLUSÃO.

A apreciação de documentos não submetidos à autoridade julgadora de primeira instância é possível nas hipóteses previstas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972 e, excepcionalmente, quando visem à complementar instrução probatória já iniciada quando da interposição da manifestação de inconformidade.

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação.

(Número do Processo 10880.674831/2009-54. Relatora LARISSA NUNES GIRARD. Data da Sessão 13/06/2018. Nº Acórdão 3002-000.234) (grifos não constam do original)

Nem mesmo em seu recurso voluntário, nova oportunidade para que fosse apresentada toda documentação que respaldasse a apuração do crédito pleiteado, a Recorrente cumpriu esta tarefa de trazer as provas.

Isso porque toda sua argumentação sobre a origem dos créditos decorre de uma questão de mérito sobre a possibilidade de apuração de créditos de bens adquiridos para revenda e que estejam submetidos ao regime monofásico.

Então, afasto a nulidade para passar ao mérito.

Conforme relato acima, a Recorrente sustenta seu direito de crédito das contribuições com base no artigo 17 da Lei n. 11.033/2003 que supostamente teria revogado tacitamente o artigo 3º, I, “b” das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, ao permitir a manutenção de créditos do PIS e da COFINS quando vinculados às receitas submetidas à alíquota ZERO, devendo-se aplicar até mesmo para os casos de aquisição esteja submetida ao regime monofásico.

Cita, ainda, soluções de consultas que a meu ver não dão guarida ao pleito, pois são soluções que tratam do regime não cumulativo, e a Recorrente adquire produtos submetidos ao regime monofásico, expressamente excluídas do regime não cumulativo, conforme artigo 2º, § 1º das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Os argumentos da Recorrente não merecem prosperar, por uma razão simples: para a aplicação da sistemática não cumulativa a premissa é que a tributação da cadeia produtiva seja plurifásica. Quando a incidência for monofásica em alguma fase da cadeia produtiva, como na indústria, não há que se falar em não cumulatividade, tampouco em cumulatividade. O regime é monofásico!

Em razão disso, as Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 expressamente excluem da base de cálculo das receitas tributadas pela sistemática não cumulativa aquelas submetidas à tributação monofásica.

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). (Produção de efeito)(Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

§ 1º **Exceção-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) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

(...)

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) (grifei)

Em outras palavras, as receitas tributadas em todas as fases da cadeia produtiva, estarão num regime de tributação plurifásica e, se atenderem os requisitos das leis referidas, serão não cumulativas, com a possibilidade de apuração de créditos sobre as despesas para a dedução do tributo devido.

Por sua vez, as receitas submetidas ao regime monofásico terão a incidência concentrada, por isso não podem ser “misturadas” com as receitas submetidas ao regime não cumulativo. Assim, não há créditos e débitos a apurar. O contribuinte deve segregar as receitas para tributar cada qual por sua sistemática própria.

Como consequência, os adquirentes de tais produtos, não estão sujeitos ao regime não cumulativo (frise-se, nestes produtos), não sendo possível a apuração de créditos sobre eles, situação expressamente prevista no artigo 3º, I, “b” das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003:

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) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 413, de 2008)~~

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) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (redação vigente na época)~~

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (grifei)

O artigo 17 da Lei n. 11.033/2004 também não socorre o pleito da Recorrente, não havendo cabimento o argumento de revogação tácita do artigo 3º, I, “b” das leis referidas. Isso porque, claramente, o artigo 17 da Lei n. 11.033/2004 permite a manutenção dos créditos vinculados às receitas submetidas à alíquota zero quando as operações estiverem numa cadeia de incidência plurifásica submetida ao regime não cumulativo. Isso é óbvio.

Um dispositivo de lei que trata do regime não cumulativo não pode revogar tacitamente dispositivos de lei que tratam do regime monofásico. Para a revogação tácita prevista na LINDB, deve-se observar não apenas o critério cronológico das leis, mas também o critério da especialidade.

Resta evidente que tais despesas não podem ser incluída na base de cálculo para apuração de créditos de PIS e COFINS, restando incorreta a informação no PER/DCOMP de que os créditos decorrem da não cumulatividade, tendo em vista que a despesa está sujeita ao regime monofásico. Também não poderia haver escrituração desses créditos no DACON, pela mesma razão.

Em síntese, o produtor ou importador que afigure tanto receitas submetidas ao regime não cumulativo quanto ao regime monofásico, deve separar as receitas para a apuração das contribuições, pois cada uma tem um regime próprio de tributação.

Por sua vez, os revendedores que adquirem produtos sujeitos ao regime monofásico também deve observar essa sistemática, segregando as receitas e despesas submetidas a esse regime das outras receitas e despesas que porventura incorrer, mas que estejam submetidas ao regime não cumulativo.

O produto sujeito ao regime monofásico do caso concreto, frise-se, é aquele adquirido para revenda, não sendo possível a apuração do crédito conforme artigo 3º, I, “b”. Não se trata, por oportuno, de aquisição de bem submetido ao regime monofásico, mas utilizado como insumo da produção, cujo enquadramento e tratamento seria diverso, aplicando-se o artigo 3º, II.

Isto posto, conheço do recurso voluntário para negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior