



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

Processo nº 12585.000094/2011-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-006.167 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2018
Matéria RESSARCIMENTO - COFINS
Recorrente H POINT COMERCIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do Pedido de Restituição no prazo de 5 anos. O art. 150, § 4º do CTN, cuida de regulamentar o prazo decadencial para a homologação do lançamento, não se podendo confundir o lançamento com o Pedido de Restituição. O artigo 74 da Lei nº 9.430/96, cuida de prazo para homologação de Declaração de Compensação, não se aplicando à apreciação de Pedidos de Restituição ou Ressarcimento.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE COFINS INCIDENTE SOBRE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. COMERCIANTE REVENDEDOR. VEDAÇÃO EXPRESSA. INDEFERIMENTO. Há vedação legal expressa ao creditamento das contribuições ao PIS e a COFINS sobre a compra de veículos automotores para revenda, nos termos do art. 3º, inciso I, alínea “b”, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede que conhecia, integralmente, do recurso e lhe negava provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), Gilson Macedo Rosenberg Filho, Corinto Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado).

Relatório

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório da decisão de piso de fls. 104-109:

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor de R\$ 522.772,52, apurado sob a modalidade não cumulativa, decorrente de vendas no mercado interno com alíquota zero, referente ao terceiro trimestre de 2004 (fls. 5/7).

A Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo – Derat-SP, por meio do despacho decisório de fls. 66/72, indeferiu o pedido de ressarcimento, fundamentado-se nas seguintes razões:

18. Dentre as hipóteses para as quais há vedação legal expressa para a apuração de créditos, estão as citadas no § 1º do artigo 2º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que incluem, nos seus incisos III e IV, quando adquiridos para revenda, as máquinas, veículos e autopeças supracitados.

(...)

19. Nesse sentido, não ensejam apuração de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, as aquisições, para a revenda, de máquinas e veículos classificados nos códigos da TIPI supracitados e de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002.

(...)

20. Em que pese o raciocínio supracitado, entende o interessado ser possível a apuração de créditos calculados sobre máquinas, veículos e autopeças tendo em vista a disposição contida no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004, que autoriza a manutenção do créditos vinculados às vendas com suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

(...)

21. Como as receitas auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas com as vendas de máquinas, veículos e autopeças submetidos à incidência monofásica estão sujeitos à alíquota zero, em vista do § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.485, de 2002, o contribuinte sustenta a tese de que, com o advento da Lei nº 11.033, de 2004, se tornou possível a apuração de créditos calculados em relação as referidas aquisições.

22. Quanto à referida norma contida no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004, na qual o interessado fundamenta o Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER), cabem algumas considerações.

23. A legislação tributária, como norma jurídica que é, deve ser interpretada sistematicamente e não isoladamente, como pretende o sujeito passivo. Assim, o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, deve ser entendido no sentido de que os créditos que podem ser mantidos são aqueles que existiriam caso a receita ao qual é vinculado não fosse tributada com alíquota zero. Não é lógica a manutenção de crédito que a lei veda desde a sua definição – como no caso em tela, oriundos de veículos e autopeças -, pois estes não constituiriam crédito, estando ou não suas receitas sujeitas à alíquota zero, em função da vedação expressa contida no artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

24. Assim, o artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004, não tratou de criar novos créditos, mas de possibilitar a manutenção daqueles que existiriam se não houvesse a desoneração tributária nas vendas relacionadas aos créditos em questão. Seria inconsistente e absurdo permitir a manutenção de um crédito que sequer existiu.

25. Ademais, à semelhança da substituição tributária, a tributação monofásica aplicada a certos produtos – dentre os quais os veículos e autopeças tratados aqui – faz incidir toda a carga tributária da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS na pessoa jurídica fabricante ou no importador, atribuindo alíquota zero aos elos subsequentes do ciclo de venda do produto (atacadistas e varejistas). A concessão de crédito a estes últimos viria a distorcer a tributação, anulando o aumento da carga tributária paga pela pessoa jurídica fabricante ou pelo importador.

Cientificada do despacho decisório em 08/06/2013 (fl. 75), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 05/07/2013 (fls. 77/79), na qual alega que a decisão é equivocada porque:

a. existe norma que possibilita o creditamento, afinal é intrínseco à não-cumulatividade o creditamento, como ficou comprovado com o art. 17 da Lei nº 11.033/04;

b. mas não será necessário nem estender esse mérito, já que o Despacho Decisório não pode prevalecer já que cientificado após o limite temporal, como se passa a demonstrar.

Da Existência de Reconhecimento Tácito ao Direito

4. A Contribuinte foi cientificada em 08.06.2013 do Despacho Decisório aqui discutido, referente a PER/DCOMP transmitido em 07.05.2008, portanto havendo entre as duas datas lapso superior a 5 anos.

5. Logo já havia escoado o prado para análise do fisco, e não cabia mais negar o direito ao creditamento pretendido pela Contribuinte.

6. É que, como é óbvio, o fisco não tem direito eterno para analisar pleitos transmitidos via PER/DCOMP; até porque, do contrário, haveria completa insegurança jurídica na relação fisco e contribuinte.

7. Realmente, é certo que o fisco pode constituir ou desconstituir pleitos veiculados em PER/DCOMP, mas tem prazo para exercer esse direito de negar; afinal tudo tem prazo para ser praticado.

8. *Mutatis mutandis, quando a Constituição Federal admitiu prazos eternos, assim expressamente previu:*

[transcreve os incisos XLII e XLIV do art. 5º e o § 5º do art. 37 da Constituição Federal]

9. *Como se vê, não se encontram entre as exceções constitucionais a possibilidade de o fisco analisar PER/DCOMP pelo tempo que for conveniente, portanto a análise de PER/DCOMP está subordinada a termo final.*

10. *E, com efeito, a legislação traz referencial que se deve trazer para esta situação, evitando que o fisco não tivesse prazo limite para apreciar um*

PER/DCOMP:

[transcreve o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996]

11. *Ressalte-se que esse prazo de cinco anos é o maior do Direito Tributário, portanto fica até muito beneficiado o fisco, sendo descabido ainda pretender ultrapassá-lo.*

12. *Assim, como a Contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório já com o transcurso do lapso superior a cinco anos, a partir da data de protocolização do PER/DCOMP, portanto em período em que o fisco não poderia mais negar o creditamento pleiteado, o Despacho Decisório aqui discutido ficou insubsistente, pois, além de equivocado porque as normas permitem o creditamento, findou tratando de creditamento que já se consolidou no tempo, motivos pelos quais esta Manifestação de Inconformidade deve ser julgada procedente para reconhecer o direito ao creditamento pleiteado pela Contribuinte.*

Em 25 de novembro de 2014, a DRJ/SPO julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA. Quando se trata de pedido de ressarcimento, não há que se falar em prazo de cinco anos para sua análise, tampouco existe nesse caso a hipótese de reconhecimento tácito do crédito.

Cientificado da decisão em 22.05.2015 (fls.111), a Recorrente interpôs recurso voluntário em 22.06.2015 (fls.113-135), reproduzindo as alegações da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, a Recorrente trouxe em sede recursal os seguintes argumentos de defesa:

a. existe norma que possibilita o creditamento, afinal é intrínseco à não-cumulatividade o creditamento, como ficou comprovado com o art. 17 da Lei nº 11.033/04;

b. mas não será necessário nem estender esse mérito, já que o Despacho Decisório não pode prevalecer já que cientificado após o limite temporal, como se passa a demonstrar.

Referida matéria já foi objeto de análise por esta antiga turma nos autos do PA nº 19515.721292/2013-79 (acórdão nº 3302-005.274), onde restou decidido por afastar o direito de tomar crédito em relação as aquisições para revenda de máquinas, veículos e autopeças sujeitos à incidência monofásica, bem como afastar a incidência do instituto da homologação tácita para os pedidos de restituição/ressarcimento, cujas razões adoto como causa de decidir:

Da inexistência de homologação tácita

Quanto à suposta homologação tácita objeto dos pedidos de ressarcimento, urge esclarecer que o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, trata do prazo para homologação da compensação declarada, inexistindo na legislação prazo quanto à homologação tácita de pedido de ressarcimento, que aliás, não é o caso dos autos.

Rejeita-se assim a preliminar arguida.

MÉRITO

Quanto ao mérito, destacam-se a seguir os excertos do TVF:

Inicialmente, vale esclarecer que o interessado é pessoa jurídica revendedora de veículos e autopeças, mercadorias sujeitas à incidência monofásica, e incide, portanto, na vedação contida no art. 3º, I, b c/c o art. 2º, § 1º, III e IV das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que impedem a apuração de créditos na aquisição, para revenda, das máquinas, veículos e autopeças especificadas na Lei nº 10.485, de 2002.

3. A despeito da vedação supracitada, o contribuinte apura créditos calculados sobre máquinas, veículos e autopeças tendo em vista a disposição contida no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004, que autoriza a manutenção dos créditos vinculados às vendas com suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

(...)

A par da tributação concentrada, estipulada aos fabricantes e importadores de veículos e autopeças, o § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.485, de 2002, atribui a incidência de alíquota zero para a receita de venda dos mesmos veículos e autopeças, quando apurada por comerciantes atacadistas e varejistas.

“Art.3º...

§ 2º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, relativamente à receita bruta auferida por comerciante atacadista ou varejista, com a venda dos produtos de que trata: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

I o caput deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II o caput do art. 1º desta Lei, exceto quando auferida pelas pessoas jurídicas a que se refere o art. 17, § 5º, da Medida Provisória no 2.18949, de 23 de agosto de 2001.” (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (g.n.)”

15. Em suma, para as máquinas, veículos e autopeças relacionados na Lei nº 10.485, de 2002, vigora o regime de incidência monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, com concentração da tributação nos respectivos fabricantes e importadores dessas mercadorias e com incidência de alíquota zero para as receitas apuradas, por comerciantes atacadistas e varejistas, com as vendas das mesmas.

(...)

Dentre as hipóteses para as quais há vedação legal expressa para a apuração de créditos, estão as citadas no § 1º do artigo 2º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que incluem, nos seus incisos III e IV, quando adquiridos para revenda, as máquinas, veículos e autopeças supracitados.

“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) nos §§ 1º e 1ºA do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008)” (g.n.)

Art. 2º, § 1º (...)

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)” (g.n.) (...)

19. Nesse sentido, não ensejam apuração de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, as aquisições, para a revenda, de máquinas e veículos classificados nos códigos da TIPI supracitados e de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002.

Estando bem delineada a espécie normativa que fundamenta a questão e objetivamente abordada pela decisão de piso, reproduzem-se os fundamentos, como razão de decidir, com escopo no 1º artigo 50, § 1º da Lei 9.784, de 1999, a seguir destacados:

Quanto ao mérito, diga-se que a alegação da impugnante de que existiria norma que possibilitaria a constituição dos créditos glosados está fundamentada, como bem disse o Despacho Decisório, em uma interpretação equivocada do art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro 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.

Esse artigo apenas afirma que podem ser mantidos os créditos porventura existentes vinculados a operações com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência. No presente caso não existe crédito a ser mantido, pouco importando, pois, que a operação de venda da contribuinte tenha sido com alíquota zero. E o crédito não existe porque, como também deixa claro o Despacho Decisório, há vedação legal para a sua apuração no caso de veículos e autopeças submetidos à sistemática monofásica: (grifei).

Lei nº 10.637, de 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).

§ 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, das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei; (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) [destaques acrescidos]

Lei nº 10.833, de 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)

(...)

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) [destaques acrescidos]

Assim, em virtude da vedação determinada pelo art. 3º, inciso I, alínea b, da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 3º, inciso I, alínea b, da Lei nº 10.833, de 2003, a contribuinte não podia apurar nenhum crédito decorrente da aquisição de veículos e autopeças submetidos à sistemática monofásica e, portanto, não há sentido em invocar a permissão do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, já que não há crédito a ser mantido.

Com isso, conclui-se novamente pela correção do procedimento fiscal ao lavrar os lançamentos de ofício para formalizar as glosas dos créditos, devendo a contribuinte retificá-los em suas declarações.(grifei).

No mesmo sentido são as decisões proferidas nos acórdãos nº 3302-005.447 e 3302-005.447, envolvendo o crédito nas aquisições de produtos sujeitos ao regime de tributação monofásica e a homologação tácita, respectivamente:

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE PIS/PASEP INCIDENTE SOBRE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. COMERCIANTE REVENDEDOR. VEDAÇÃO EXPRESSA. INDEFERIMENTO. Há vedação legal expressa ao creditamento das contribuições ao PIS e a COFINS sobre a compra de veículos automotores para revenda, nos termos do art. 3º, inciso I, alínea “b”, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, não se podendo reconhecer crédito que afronte tal vedação.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do Pedido de Restituição no prazo de 5 anos. O art. 150, § 4º do CTN, cuida de regulamentar o prazo decadencial para a homologação do lançamento, não se podendo confundir o lançamento com o Pedido de Restituição. O artigo 74 da Lei nº 9.430/96, cuida de prazo para homologação de Declaração de Compensação, não se aplicando à apreciação de Pedidos de Restituição ou Ressarcimento.

Em relação ao prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias para conclusão do procedimento administrativo, previsto no artigo 24, da Lei nº 11.457/07, constata-se que referida matéria não foi suscitada na impugnação, ensejando, assim, a aplicação do artigo 17, do Decreto nº 70.235/72, a saber:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Diante do exposto, voto em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo