



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 12585.000278/2011-01  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-008.325 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de março de 2020  
**Recorrente** SOUZA RAMOS COMERCIO DE CAMINHOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

Ementa:

PEDIDO RESSARCIMENTO. CRÉDITO DE PIS/PASEP E COFINS INCIDENTES SOBRE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. COMERCIANTE REVENDEDOR. INDEFERIMENTO.

No regime monofásico de tributação não há previsão de ressarcimento de tributos pagos na fase anterior da cadeia de comercialização, haja vista que a incidência efetiva-se uma única vez, sem previsão de fato gerador futuro e presumido, como ocorre no regime de substituição tributária para frente.

Após a vigência do regime monofásico de incidência, não há previsão legal para o pedido de ressarcimento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre a venda de automóveis e autopeças para o comerciante atacadista ou varejista.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 12585.000248/2011-97, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Vinicius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

### **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos, prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, e, dessa forma, adoto neste relatório excertos do relatado no Acórdão n.º 3302-008.297, de 17 de março de 2020, que lhe serve de paradigma.

Trata este processo administrativo de pedido eletrônico de ressarcimento (PER) no qual o interessado pleiteia ressarcimento de créditos da não-cumulatividade de COFINS vinculados a receitas tributadas à alíquota zero no mercado interno.

Após análise dos documentos fiscais e das planilhas apresentadas pelo contribuinte para sustentar seu direito creditório, a fiscalização concluiu que todos os itens comercializados pela empresa se incluem no rol disposto no art. 1º da Lei n.º 10.485, de 2002, e, portanto, não seriam passíveis de creditamento. Dessa forma, os créditos foram glosados em sua integralidade e o pedido de ressarcimento foi indeferido.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando e conclui pela reforma do Despacho Decisório, para que conseqüentemente seja deferido o seu pedido de ressarcimento/restituição ora em baila.

A Turma da DRJ em Belo Horizonte (MG) julgou a manifestação improcedente, nos termos do Acórdão proferido, com base nos seguintes fundamentos extraídos da ementa:

- a) É expressamente vedada a apropriação de créditos na aquisição de mercadorias e produtos listados nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, por força do art. 3º, I, b das referidas Leis.
- b) Na venda de produtos efetuada com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, o contribuinte vendedor poderá manter os créditos vinculados a essas operações. Entretanto, o art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, não autoriza a apropriação de créditos onde haja vedação expressa em lei.

Inconformado com a decisão da DRJ, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual reafirma as mesmas razões recursais apresentadas na manifestação de inconformidade.

É o breve relatório.

## **Voto**

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão n.º 3302-008.297, de 17 de março de 2020, paradigma desta decisão.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

A recorrente defende a possibilidade de creditamento nas aquisições de produtos para revenda listados no art. 1º da Lei n.º 10.485, de 2002, uma vez que, na espécie, não haveria um regime monofásico de fato, pois nas

etapas onde não ocorre o pagamento da contribuição, há a incidência tributária, mas em alíquota zero.

O recurso voluntário, sobre essa questão, utiliza as mesmas razões recusais apresentadas na manifestação de inconformidade, e por entender que o tema foi abordado na linha do meu entendimento, utilizo os fundamentos da DRJ como se meus fossem, termos do § 1º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e do art. 2º, § 3º do Decreto n.º 9.830, de 10 de junho de 2019, *in verbis*:

Assim, a diferenciação conceitual entre alíquota zero e não incidência, bem como a caracterização do regime monofásico ou plurifásico, são irrelevantes para o caso concreto. Isso porque a Lei veda expressamente o desconto de créditos de bens adquiridos para revenda listados no art. 1º da Lei n.º 10.485/2002, bens esses incluídos na atividade comercial da interessada. É o que dispõe o item b, inciso I, do art. 3º das Leis n.º 10.833/2003 e n.º 10.637/2002, já assinalados pela fiscalização no despacho decisório:

*“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 n.º 10.865, de 2004) (...)*

*b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei n.º 11.787, de 2008)”*

*Referência:*

*“Art. 2º, § 1º (...)*

*III - no art. 1º da Lei n.º 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 n.º 10.865, de 2004)*

*IV - no inciso II do art. 3º da Lei n.º 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 n.º 10.865, de 2004)” (g.n.) (...)*

Portanto, independente da terminologia considerada, não há dúvida quanto à impossibilidade de tomada de créditos de PIS/Cofins sobre os bens (máquinas, veículos e autopeças) comercializados pela manifestante na qualidade de revendedora.

E não poderia ser de outra forma, uma vez que foi reduzida a zero a alíquota da contribuição incidente sobre a receita bruta do contribuinte, nos termos do inciso I, §2º do art. 3º da Lei n.º 10.485, de 2002.

*Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de: (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)*

*§ 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 n.º 10.865, de 2004)*

*I - o caput deste artigo; e (...)*

Seria absurda a instituição de cobrança concentrada com alíquota majorada no fabricante/importador ao mesmo tempo em que se permitisse aos demais elos da cadeia o crédito nas aquisições efetuadas para revenda, uma vez que esses elos, representados pelos revendedores, têm a receita bruta tributada à alíquota zero.

Assim, na interpretação defendida pela manifestante, creditar-se-ia na entrada mas não se tributaria na saída, o que definitivamente não é o objetivo da lei.

Ultrapassado a questão, passo ao mérito propriamente dito, que reside na possibilidade de creditamento do PIS/Cofins das aquisições de mercadorias sujeitas ao recolhimento na sistemática monofásica.

Esse tema foi abordado com a maestria que lhe é peculiar pelo conselheiro José Renato Pereira de Deus, no Acórdão n.º 3302-005.113, de 30/01/2018, que peço *vênia* para utilizar suas razões de decidir como se minhas fossem, *verbis*:

***Tributação Monofásica e a Impossibilidade de Apuração de Crédito de PIS/COFINS***

A Lei 10.485/02, com a redação dada pela Lei n.º 10.865/04, instituiu regime de tributação monofásico da contribuição supracitada. O modelo foi implementado com a fixação de alíquota majorada para fabricantes e importadores de máquinas e veículos nas classificações indicadas e aplicação da alíquota de 0% (zero por cento) quando da ocorrência da venda desses produtos por parte dos revendedores, ou seja, dos comerciantes atacadistas ou varejistas.

As Leis n.º 10.637/02 e n.º 10.833/03 trouxeram situações que devem ser observadas a tributação não-cumulativa em relação à contribuição para o PIS e COFINS, respectivamente.

Entretanto, no caso dos produtos sujeitos ao recolhimento na sistemática monofásica, quando adquiridos para revenda, não há direito a crédito, por expressa vedação legal, nos exatos termos do art. 3º, inciso I, alínea "b" das Leis n.º 10.637/02 e n.º 10.833/03, com a redação dada pela Lei n.º 10.865/04, que estabelece expressamente que não darão direito a crédito, as mercadorias e produtos referidos no § 1º, do artigo 2º, das mencionadas leis, quando adquiridas para revenda. Desta forma, adquirindo a contribuinte para revenda máquinas e veículos nas classificações destacadas, não poderá se creditar, para fins de apuração do PIS e da COFINS não-cumulativa, dos custos de aquisição dos referidos produtos.

Para melhor compreensão transcrevemos os artigos pertinentes das Leis n.º 10.637/02 e n.º 10.833/03, com a redação dada pela Lei n.º 10.865/04:

***Lei n.º 10.637/02***

*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 Exce-tua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:*

*(...)*

*III – no art. 1º da Lei n.º 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;*

*IV – no inciso II do art. 3º da Lei n.º 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;*

*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:*

*(...)*

*b) nos §§ 1º e 1ªA do art. 2º desta Lei;*

**Lei nº 10.833/03**

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 Exceção-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

(...)

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;

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;

(...)

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:[...]

b) nos §§ 1º e 1ª do art. 2º desta Lei:[...]

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.

Saliente-se que também é essa a posição sustentada pelo STJ, conforme observa-se do julgado colacionado a seguir:

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.354 SP (2017/01242898)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

AGRAVANTE : RIZATTI & CIA LTDA

ADVOGADOS : JOSÉ LUIZ MATTHES SP076544

FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) SP197072

LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO SP250319

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO.

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. PIS E COFINS. ART. 17 A LEI Nº 11.033/2004. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA Nº 568 DO STJ.

1. Nos termos da jurisprudência esta Corte, o disposto no art. 17 da Lei 11.033/2004 não possui aplicação restrita ao Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária REPORTE (STJ, AgRg no REsp 1.433.246/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 02/04/2014; REsp 1.267.003/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 04/10/2013).

Contudo, a incompatibilidade entre a apuração de crédito e a tributação monofásica já constitui fundamento suficiente para o indeferimento da pretensão do recorrente. Nesse sentido: STJ, AgRg no REsp 1.239.794/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 23/10/2013.

2. É que a incidência monofásica do PIS e da COFINS não se compatibiliza com a técnica do creditamento. Precedentes: AgRg no REsp 1.221.142/PR, Rel. Ministro Ari Pargendler, Primeira Turma, julgado em 18/12/2012. DJe 04/02/2013; AgRg no REsp 1.227.544/PR. Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe

17/12/2012; AgRg no REsp 1.256.107/PR, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 10/05/2012; AgRg no REsp 1.241.354/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 10/05/2012.

3. Agravo interno não provido.

#### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento: "A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo interno, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)Relator( a)." A Sra. Ministra Assusete Magalhães (Presidente), os Srs. Ministros Herman Benjamin e Og Fernandes votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão. Brasília (DF), 05 de setembro de 2017. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, Relator

Desta forma, com base em todos os ensinamentos e julgado acima relacionados, entendo que não há como garantir o ressarcimento/restituição pretendido pela contribuinte recorrente.

Forte nestes argumentos, nego provimento ao recurso.

É como voto.

#### Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)  
Gilson Macedo Rosenburg Filho

Fl. 7 do Acórdão n.º 3302-008.325 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.000278/2011-01