



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

Processo nº 12585.000498/2010-46
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº 3302-005.119 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2018
Matéria CRÉDITO PIS/COFINS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA.
Recorrente SORANA COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

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.

PER/DCOMP. RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Nos casos de PER/DCOMP transmitidas visando a restituição ou ressarcimento de tributos, não há que se falar em homologação tácita por falta de previsão legal. Restituição e compensação se viabilizam por regimes distintos. Logo, o prazo estipulado no §5º do art. 74 da Lei n. 9.430/1996 para a homologação tácita da declaração de compensação não é aplicável aos pedidos de ressarcimento ou restituição.

PRAZO DECISÃO ADMINISTRATIVA. ART. 24, 5º DA LEI Nº 11.457/2007. 360 (TREZENTOS E SESENTA) DIAS. INAPLICABILIDADE NOS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO.

O prazo previsto no art. 24, § 5º da Lei nº 11.457/2007 é aplicado aos julgamentos de processos administrativos instaurados, que não se assemelha ao pedido de ressarcimento apresentado pelo contribuinte.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède votou pelas conclusões em relação à matéria concernente à aplicação do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, José Renato Pereira de Deus, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Diego Weis Junior, Jorge Lima Abud, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ/FOR, que manteve a decisão que indeferiu o pedido de ressarcimento formulado pela contribuinte recorrente, relativo a crédito de COFINS não-cumulativa/mercado interno, vinculado a receitas tributadas à alíquota 0(zero) no mercado interno.

O despacho decisório estava assim ementado:

AQUISIÇÃO PARA REVENDA. MÁQUINAS, VEÍCULOS E AUTOPEÇAS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITO. Não geram créditos as aquisições para revenda de máquinas, veículos e autopeças sujeitos à incidência monofásica ainda que a pessoa jurídica adquirente esteja sujeita à não-cumulatividade e que a sua respectiva receita de venda seja sujeita à alíquota zero. (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)

Cientificado do decisório o contribuinte manifestou inconformidade na qual pede o crédito de ressarcimento, com base nas seguintes razões:

- Como se passaram mais de cinco anos entre a apresentação do PER e a ciência do Despacho Decisório, não caberia mais à Administração Tributária denegar o crédito pleiteado, devendo ser ele reconhecido tacitamente, por força do §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (art. 37, §5º, da Constituição Federal);

- O art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, possibilita o creditamento que gera a existência do crédito pleiteado.

A 4ª Turma da DRJ/FOR, por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação contida na manifestação de inconformidade, nos termos do Acórdão nº 08-033.382.

Valendo-se do direito que lhe é facultado pelo art. 33 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, a contribuinte manejou Recurso Voluntário, onde repisou os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3302-005.113, de 30 de janeiro de 2018, proferido no julgamento do processo 12585.000491/2010-24, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão **3302-005.113**):

"O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Como dito anteriormente, estamos diante de Recurso Voluntário que insurgi-se contra a decisão da DRJ de Fortaleza, que manteve o indeferimento de suposto crédito em favor da contribuinte recorrente, relacionados a crédito de COFINS não-cumulativa/mercado interno, vinculado a receita tributadas com alíquota 0 (zero), referente ao 3º trimestre de 2004, bem como a inexistência da figura da homologação tácita de pedido de restituição/ressarcimento realizado por contribuintes.

I - Pedido de Ressarcimento. Homologação Tácita

Sustenta a contribuinte que teria ocorrido a homologação tácita do crédito objeto do pedido de ressarcimento, tendo em vista ter transcorrido o prazo quinquenal, previsto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Pois bem. A Lei n. 10.637/2002, ao alterar o art. 74 da Lei n. 9.430/1996, teve por objetivo unificar o regime de compensação, extinguindo a compensação realizada na DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), na escrituração contábil ou condicionada ao deferimento de pedido administrativo. Todas essas modalidades foram substituídas pelo regime de autocompensação, que é aplicável aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

No regime acima referido, a extinção do crédito tributário se dá de forma tácita após o decurso do prazo de 5 anos, nos exatos termos do § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, conforme podemos observar abaixo:

Art. 74. *O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administradas por aquele órgão.*

(...)

§ 5º *O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação (Redação dada pela Medida Provisória n. 135, de 2003, depois convertida na Lei n. 10.833/2003).*

Conforme podemos observar, o prazo de 5 anos para a homologação tácita não diz respeito aos pedidos de ressarcimento ou restituição. O fato de os pedidos de ressarcimento/restituição serem transmitidos pelo mesmo sistema em que é feita a transmissão dos pedidos de compensação não autorizam a necessidade de se obedecer tal prazo pelo Fisco.

Vale dizer, nos pedidos de ressarcimento/restituição não existe a extinção de uma dívida tributária, o que se visa com tal procedimento é o reconhecimento de um direito do contribuinte.

Para que o pedido de ressarcimento/restituição seja deferido, faz-se necessária a comprovação de sua existência por parte do contribuinte, não havendo a comprovação não ha que se falar em homologação, muito menos em homologação tácita.

Desta forma, pela necessidade de haver a contribuição direta do contribuinte em sua comprovação, não existe prazo legal para que o fisco reconheça ou não a existência dos créditos sobre os quais recaia o pedido de ressarcimento/restituição.

Nesse sentido, peço vênica para transcrever parte do voto do I. Conselheiro Jorge Olmiro Loch Freire, no Acórdão nº 3402-004.569, que tratou da mesma matéria, vejamos:

" (...)

Como se vê, por disposição legal expressa, a homologação tácita é aplicável unicamente à Declaração de Compensação, não havendo possibilidade de sua aplicação aos Pedidos de Restituição e Ressarcimento (PER).

Isto ocorre porque quando o contribuinte realiza um pedido de compensação, nada mais está fazendo do que um lançamento por homologação: apura o tributo devido, realiza a declaração, e substitui o pagamento em espécie, por um pagamento com crédito tributário que possui junto ao ente tributante. E é por essa razão que, quando não há a apreciação expressa do pedido de compensação, passados 5 anos após a sua apresentação,

ocorre a respectiva homologação. Em última análise, o que há é a homologação do lançamento realizado pelo contribuinte, sendo que o pagamento da obrigação tributária se dá com a utilização do seu direito creditório.

Portanto, tal regra não se aplica ao caso do Recorrente com relação ao Pedido de Restituição de fls. 25/27, datado de 21/12/2006, justamente por se tratar de Pedido de Restituição e não de uma Declaração de Compensação. O Pedido de Restituição não pode ser confundido com uma Declaração de Compensação, muito embora em ambos os casos esteja a se tratar de direito a um crédito tributário. A compensação está sempre atrelada a um lançamento. E é por isso que a ela se aplica o prazo decadencial de 5 anos previsto no art. 150 do CTN. O pedido de restituição não. Ele é independente de qualquer lançamento e requer necessariamente um pronunciamento do Fisco.

Contudo, embora o Fisco deva nortear seus atos observando a eficiência e a celeridade, pois sua ação deve preservar os interesses públicos, nada o impede de, quase seis anos após o Pedido de Restituição (PER) formulado pelo Recorrente, indeferi-lo, por não vislumbrar o direito pleiteado. Não há a homologação tácita desse pedido, porquanto não ocorre qualquer lançamento que enseje a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, como defende a Recorrente. Não há previsão legal para essa homologação

(...)".

A contribuinte recorrente alega que a autoridade fiscal deveria obedecer os prazos previstos no Decreto nº 70.235, e no § 5º do art. 24 da Lei n. 11.457/2007 para apreciar o seu pedido de ressarcimento. É o texto do mencionado artigo:

*Art. 24. É obrigatório que seja proferida **decisão administrativa** no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos).*

Da simples leitura do dispositivo transcrito, seja por sua redação, seja por estar inserido no Capítulo II da Lei n. 11.457/2007 - que trata sobre as regras as serem observadas pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional quando esta for parte em litígios tributários-, conclui-se que o prazo reclamado pela contribuinte não é pertinente, já que o prazo previsto se aplica para os julgamentos de processos administrativos instaurados, que não se assemelha ao pedido de ressarcimento apresentado pela contribuinte.

E tal conclusão parte da premissa que o legislador não economiza e também não apresenta em opulência os termos contidos na lei e, portanto, quando estipula o prazo de 360 dias, o fez a contar da apresentação de petições, defesas e recursos administrativos, e não incluiu os pedidos de ressarcimento/restituição.

Desta forma, não se acolhe o pleito da contribuinte recorrente quanto a possibilidade de existência de suposta homologação tácita do pedido de ressarcimento/restituição.

II - Tributação Monofásica e a Impossibilidade de Apuração de Crédito de PIS/COFINS

A Lei 10.485/02, com a redação dada pela Lei nº 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 nº 10.637/02 e nº 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 nº 10.637/02 e nº 10.833/03, com a redação dada pela Lei nº 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 nº 10.637/02 e nº 10.833/03, com a redação dada pela Lei nº 10.865/04:

Lei nº 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 Excetua-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 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, 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 1ºA 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 Excetua-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 1ºA 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 AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.354 - SP
(2017/0124289-8)*

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. AGRADO 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 - REPORTO (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.

II - Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário interposto pela contribuinte, no entanto, negar-lhe provimento, mantendo-se em sua totalidade a decisão de piso.

É como voto."

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, ressalvada a minha posição pessoal pelas conclusões em relação à matéria concernente à aplicação do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, o Colegiado decidiu negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède