



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

|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>Processo nº</b> | 12585.000500/2010-87   |
| <b>Recurso nº</b>  | 1 Voluntário   |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>3302-005.121 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 30 de janeiro de 2018  |
| <b>Matéria</b>     | CRÉDITO PIS/COFINS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA.                                 |
| <b>Recorrente</b>  | SORANA COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA  |
| <b>Recorrida</b>   | FAZENDA NACIONAL   |

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

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 N° 11.457/2007. 360 (TREZENTOS E SESSENTA) DIAS. INAPLICABILIDADE NOS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO.

O prazo previsto no art. 24, § 5º da Lei n° 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 PIS/PASEP não cumulativo/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 08-033.384.

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 insurge-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 vênia 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, indeferir-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 transscrito, 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 AGRAVO 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. 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 - 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