



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

**Processo n°** 13687.000128/2005-66  
**Recurso n°** 267.537 Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-002.799 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 25 de abril de 2012  
**Matéria** COFINS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** VENTURE VEICULOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 24/07/2000 a 31/10/2002

PIS/PASEP. COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na comercialização de veículos sujeita ao regime de substituição tributária é o preço de venda do fabricante ou importador, considerado este o preço do produto acrescido do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente na operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator.

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros Hécio Lafeté Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

## **Relatório**

Trata o presente de recurso voluntário contra o Acórdão de nº 09-22016, de 18 de dezembro de 2008, da DRJ-Juiz de Fora/MG, fls. 48 a 50, que indeferiu a solicitação.

O interessado apresentou pedido de restituição de PIS/Pasep e COFINS, fl. 01, de valores que teriam sido retidos a maior, no regime de substituição tributária, correspondente ao IPI incluído na base de cálculo das contribuições.

Sua solicitação ampara-se no art. 2º; parágrafo único, letra "a", da Lei Complementar n.º 70/91, no art. 3º, parágrafo único, da Lei n.º 9.715/98, no art. 3º; § 2º, I, da Lei n.º 9.718/98, no artigo 43, parágrafo único, da MP n.º 2158-35/01 e no art. 1º da Lei n.º 10.485/02, em contestação ao uso, pela Administração Tributária, do art. 3º, § 1º, da Instrução Normativa n.º 54 de 19/05/2000, que define o preço de venda do fabricante ou importador como “o preço do produto acrescido do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI incidente na operação.”.

A DRF-Uberlândia/MG proferiu despacho decisório no qual não reconheceu o direito creditório pleiteado.

Em sua manifestação de inconformidade, fls. 42 e seguintes, alegou que a inclusão do IPI na base de cálculo do PIS/COFINS através de instrução normativa viola o princípio da legalidade previsto no artigo 5º, inciso II, e o da hierarquia das leis, insertos na CF/88.

Em julgamento da lide, a DRJ/Juiz de Fora destacou:

a) quanto à aplicação das normas legais e regulamentares, o dever de observá-las, segundo determina o art. 116, III, da Lei n.º 8.112/90, e, ainda, conforme o entendimento adotado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso em atos normativos, em face do vínculo a que se submete, consoante o art. 7º da Portaria MF n.º 58/2006;

b) quanto a argumentos de cunho constitucional, destacou ser vedado ao julgador administrativo apreciá-los, conforme dita o Parecer Normativo CST n.º 329/70, exceto quando houver declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, de lei, tratado ou ato normativo, caso em que é permitido às autoridades administrativas afastar a sua aplicação, nos termos do Decreto n.º 2.346/97. Assim, considerou tais argumentos prejudicados.

Contudo, fez análise da legislação de regência e referida pelo Manifestante, art. 3º, § 2º, da Lei 9.718/1998, art. 44 da Medida Provisória 1.991-15/2000, para concluir que em nenhuma delas há previsão de exclusão do IPI da base de cálculo, e que, portanto, a Instrução Normativa SRF 54/2000 não majorou a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, ao informar que nela está incluso o IPI.

Cientificada da decisão em 29 de janeiro de 2009, irresignada, a interessada apresentou o recurso voluntário de fls. 53/58, em 16 de fevereiro de 2009, em que reitera o mesmo argumento da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Belchior Melo de Sousa

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

O argumento da Recorrente é de ilegalidade da Instrução Normativa SRF 54/2000, que teria majorado a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS.

Reza o art. 3º, § 1º, da dita instrução normativa:

*Art. 3º Para efeito do disposto no artigo anterior, as contribuições serão calculadas com base no preço de venda do fabricante ou importador.*

*§ 1º Considera-se preço de venda do fabricante ou importador o preço do produto acrescido do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI incidente na operação.*

Esse dispositivo regulamentou a instituição do regime de substituição tributária para o ramo das montadoras/fabricantes e importadores de veículos, por meio do art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-15, de 10 de março de 2000, que teve sua última edição com a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, art. 43, *verbis*:

*Art.44. As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores dos veículos classificados nas posições 8432, 8433, 8701, 8702, 8703, e 8711, e nas subposições 8704.2 e 8704.3, da TIPI, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelos comerciantes varejistas.*

*Parágrafo único. Na hipótese de que trata este artigo, as contribuições serão calculadas sobre o **preço de venda da pessoa jurídica fabricante.**[g.n.]*

A Recorrente toma por base o texto acima para afirmar que nele inexistente autorização para a inclusão do IPI na base de cálculo das contribuições. Ancora essa afirmativa socorrendo-se da regulação que é feita pelo art. 2º, parágrafo único, da Lei Complementar 70/91 e pelo art. 3º, § 2º das Leis nºs 9.715/98 e 9.718/98, ao determinarem, expressamente, a exclusão do IPI da base de cálculo, com se vê dos seus textos:

*Art. 2º. [...]*

*Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:*

*a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal; (Lei Complementar 70/91)*

...

*Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. [\(Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001\)](#)*

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

*I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;(Lei nº 9.718/98) [g.n]*

Por fim, reforça seu entendimento fazendo menção às disposições da Lei nº 10.485/2002, que estaria tratando também da exclusão do IPI da base de cálculo das contribuições, afirmando que **“o legislador, em seu artigo 1º reconheceu o abuso daquela Instrução Normativa, voltando a excluir o IPI para efeito do recolhimento da base de cálculo do PIS e da COFINS.”**

Não obstante as citas legais, acima, sem razão a Recorrente quanto ao fim que pretende alcançar, pois confunde os objetos da exclusão.

Note-se que na LC 70/91, relativamente ao IPI, o enunciado diz que este não integra o cômputo da receita. Na Lei nº 9.718/98 o comando é de exclusão da base de cálculo, denotando que a partir da alteração da legislação das contribuições, com a ampliação da base para receita bruta o imposto faz parte desta.

Os fabricantes de veículos são contribuintes das contribuições para o PIS da COFINS sobre o faturamento decorrente das vendas de peças e outros veículos automotores, inclusive os não classificados nos códigos eleitos pela Medida Provisória 1991-15. Sobre esse faturamento, denominado receita bruta pela Lei nº 9.718/98, tem ele o direito de efetuar as exclusões previstas no art. 3º, § 2º, I, entre estas o IPI.

Contudo, essa base de cálculo do fabricante/importador não se confunde com a base prevista na citada medida provisória, que instituiu o fabricante/importador como substituto do comerciante varejista e lhe impôs o dever de cobrar e recolher as contribuições devidas por este. Para estas operações, a base é o preço de venda, conforme o parágrafo único do art. 44, retro transcrito, não havendo previsão de exclusão do dito imposto.

E com razão de ser.

Se inexistisse o regime de substituição tributária o preço de venda do fabricante, de igual forma, incluiria o imposto, que, incidente sobre *“o preço do produto acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário*, seria contabilizado como custo e repassado ao consumidor final. As contribuições devidas pelos comerciantes varejistas incidiriam sobre o seu preço final de venda, que agrega ao custo o *mark up* (método de formação de preço), valor muito acima do preço de venda do fabricante, consoante estabelece o art. 44 da a MP 1.991-15/99 (art. 43 da MP 2.158/2001).

A Recorrente, ao trazer à baila argumento em torno do art. 1º da Lei nº 10.485, de 03 de julho de 2002, afirmando que este veio tornar patente o abuso da IN SRF 54/2000, em seus termos, a saber:

*[...] cumpre registrar que, com a edição da Lei n 2 10.485/02, também conhecida como PIS e COFINS não cumulativa, em vigor desde 01 de novembro de 2002, o legislador, em seu artigo*

*I 2 reconheceu o abuso daquela Instrução Normativa, voltando a excluir o IPI para efeito do recolhimento da base de cálculo do PIS e da COFINS [...]*

Equivoca-se a Recorrente.

A citada lei, em seu art. 1º, institui o regime especial de incidência monofásica, com alíquotas diferenciadas, para parte dos veículos cujos códigos estão indicados no art. 44 da MP 1.991-15/99. No art. 2º, faz exclusões da base de cálculo, sem, contudo, nada mencionar acerca do IPI, *verbis*:

*Art. 1º As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras 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 Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, relativamente à receita bruta decorrente da venda desses produtos, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, às alíquotas de 2% (dois por cento) e 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*Art. 2º Poderão ser excluídos da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep, da Cofins e do IPI os valores recebidos pelo fabricante ou importador nas vendas diretas ao consumidor final dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI, por conta e ordem dos concessionários de que trata a [Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979](#), a estes devidos pela intermediação ou entrega dos veículos, e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS incidente sobre esses valores, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão.*

*§ 1º Não serão objeto da exclusão prevista no caput os valores referidos nos incisos I e II do § 2º do art. 1º.*

*§ 2º Os valores referidos no caput:*

*I - não poderão exceder a 9% (nove por cento) do valor total da operação;*

*II - serão tributados, para fins de incidência das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, à alíquota de 0% (zero por cento) pelos referidos concessionários.*

Assim, demonstrada a impertinência do seu arrazoado pela exclusão do IPI da base de cálculo das contribuições no regime a que se submetera no período referenciado, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das sessões, 25 de abril de 2012

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa

Processo nº 13687.000128/2005-66  
Acórdão n.º **3803-002.799**

**S3-TE03**  
Fl. 63

---



Ministério da Fazenda  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais  
Terceira Seção - Terceira Câmara

### **TERMO DE ENCAMINHAMENTO**

**Processo nº:** 13687.000128/2005-66

**Interessada:** VENTURE VEICULOS LTDA

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-002.799**, de 25 de abril de 2012, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 25 de abril de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por BELCHIOR MELO DE SOUSA em 26/04/2012 16:12:59.

Documento autenticado digitalmente por BELCHIOR MELO DE SOUSA em 26/04/2012.

Documento assinado digitalmente por: ALEXANDRE KERN em 27/04/2012 e BELCHIOR MELO DE SOUSA em 26/04/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 09/04/2020.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP09.0420.17091.LV4G**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**186CF2B03B7497DF286FA7F91E8B1685E42E85BA**