



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

Processo nº 13808.002084/2001-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.020 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2017
Matéria PIS e COFINS
Recorrente POMPEIA S/A VEÍCULOS E PEÇAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF PARA APRECIÇÃO.

Não compete ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se manifestar acerca da inconstitucionalidade de normas vigentes.

O regime de substituição tributária das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, estabelecido para os comerciantes varejistas pelo art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-15/2000, não contempla a exclusão do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devido pelo fabricante na operação de venda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo

Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Orlando Rutigliani Berri e Renato Vieira de Avila.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

"Servem os autos de instrumento de restituição protocolado em 07/05/2001, atinente a valores que o requerente alega ter arcado sob regime de substituição tributária da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no período de apuração compreendido entre 06/2000 e 02/2001, no montante de R\$ 143.630,73 (cento e quarenta e três mil seiscentos e trinta reais e setenta e três centavos), demonstrado em planilhas de fls. 112/149.

Solicita, ainda a compensação desse crédito com os débitos identificados nos pedidos de fls. 02, 53, 56, 61 e 82. Frisamos que, com o advento da MP nº 66/2002, art. 49, convertida na Lei nº 10.637/2002, os pedidos de compensação passam a ser declarações de compensação, não incluindo nesse rol os pedidos de compensação com débitos de terceiros.

No mérito, o contribuinte alega em petição de fls. 03/10, que é comerciante varejista de veículos automotores e a partir de junho de 2000 foi submetido ao regime de tributação do PIS e da COFINS na forma de substituição tributária.

O pedido foi motivado pelo fato de a Instrução Normativa SRF nº 54/2000 considerar preço de venda do fabricante ou importador o preço do produto acrescido do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na operação.

Dessa forma, alega que houve notória quebra do princípio da legalidade, como se observa a Constituição Federal, art. 5º, inciso II e art. 149 combinado com art. 150, inciso I. também afronta diretamente o CTN, art. 97, inciso IV e especialmente o parágrafo 1º.

Afirma que houve nítido acréscimo do ônus tributário decorrente de simples Instrução Normativa, fato que não se compadece com o dispor do art. 97, II, IV e parágrafo único do CTN.

Por fim, o contribuinte postula a recuperação dos valores suportados, pois tem plena legitimidade para tal.

Instrui o processo com os seguintes documentos:

a) Procuração (fl. 11/12);

b) Cópia das Atas das Assembléias Gerais (fls. 102/106);

c) Cópias das notas fiscais, onde constam os valores recolhidos pelas montadoras no regime de substituição tributária (fls.

16/20, 283/400, 403/601, 604/802, 805/1004, 1006/1204, 1206/1404 e 1407/1472);

e) *Cópia dos livros fiscais onde constam as escriturações das notas fiscais identificadas no item "d" (fls. 150/199 e 202/265).*

Em destaque, realizamos no sistema integrado SIEF/PER/DCOMP e não encontramos, até o dia 22/09/2005, declarações de compensação utilizando como crédito o apreciado neste processo (fl. 1482).

É o relatório, pelo que passamos à análise fundamentada."

A decisão recorrida proferida pela 6ª Turma da Delegacia de Julgamento de São Paulo, a qual indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações realizadas, apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2000,2001

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VEÍCULOS

A base de cálculo do PIS, segundo o regime da substituição tributária, previsto no art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-15, de 2000, é o preço de venda do fabricante e ou importador, considerado este o preço do produto acrescido do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente na operação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2000,2001

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VEÍCULOS

A base de cálculo do PIS, segundo o regime da substituição tributária, previsto no art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-15, de 2000, é o preço de venda do fabricante e ou importador, considerado este o preço do produto acrescido do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente na operação."

O recurso voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, tese de que (i) é possível a apreciação pelo CARF da ilegalidade e inconstitucionalidade da Instrução Normativa 54/2000; (ii) as disposições contidas na Instrução Normativa 54/2000 são ilegais e inconstitucionais; (iii) que a inclusão do IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS, pelo regime de substituição tributária (comércio varejista) configura sua ampliação; (iv) possui legitimidade, na qualidade de substituído, para postular a restituição e efetuar a consequente compensação dos valores recolhidos a maior.

Pugna a recorrente, ao final, o provimento do recurso voluntário interposto para que seja deferido o pleito de restituição, homologando-se por consequência os procedimentos compensatórios.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Cinge-se o presente processo sobre a integração do IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS, em operações sujeitas ao regime da substituição tributária, no comércio de veículos em que a fabricante e o importador figuram como substitutos e as empresas revendedoras que atuam no comércio varejista, ocupam a posição de substituídos.

- DA ALEGADA INCONSTITUCIONALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA 54/2000 - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO PELA ESFERA ADMINISTRATIVA

Preliminarmente, afasto o argumento da recorrente de que é possível este colegiado apreciar questões de índole constitucional, em razão da sua incompetência para decidir sobre a constitucionalidade da legislação tributária.

A matéria é objeto da Súmula CARF nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009 a seguir ementada:

“Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Assim, sendo referida súmula de aplicação obrigatória por este colegiado, maiores digressões sobre a matéria são desnecessárias.

- DO MÉRITO - INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS SOBRE O IPI - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - COMERCIANTE VAREJISTA

Com relação ao mérito da questão, em que pese os argumentos expendidos na peça recursal, entendo que não assiste razão à recorrente.

A matéria já foi objeto de apreciação tanto no Poder Judiciário como perante este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

Assim, é de se adotar como razões decisórias, as manifestações jurisprudenciais externadas sobre o tema.

Do Superior Tribunal de Justiça - STJ:

"TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DO IPI DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

1. O STJ firmou o entendimento de que, no regime da substituição tributária, o IPI não pode ser deduzido da base de cálculo do PIS e da COFINS, ante a ausência de norma autorizadora.

2. Agravo Regimental não provido." (AgRg no REsp 1058330/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/02/2009, DJe 19/03/2009)

"TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

FABRICANTES E IMPORTADORES DE VEÍCULOS (SUBSTITUTOS) E COMERCIANTES VAREJISTAS (SUBSTITUÍDOS). BASE DE CÁLCULO. VALORES DEVIDOS A TÍTULO DE IPI DESTACADOS NA NOTA FISCAL. INCLUSÃO NO CONCEITO DE "PREÇO DE VENDA" EX VI DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 54/2000. LEGALIDADE. LEI 9.718/98 (ARTIGO 3º, § 2º, I). DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO.

INAPLICABILIDADE AO CASO CONCRETO.

1. A Instrução Normativa SRF nº 54/2000, revogada pela IN SRF nº 247, de 21.11.2002, dispunha sobre o recolhimento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas pelos fabricantes (montadoras) e importadores de veículos, na condição de substitutos dos comerciantes varejistas (regime de substituição tributária instituído pela Medida Provisória nº 1.991-15/2000, atual MP nº 2.158-35/2001, editada antes da Emenda Constitucional nº 32).

2. A base de cálculo das aludidas contribuições, cujos contribuintes de fato são os comerciantes varejistas, é o preço de venda da pessoa jurídica fabricante ou do importador (artigo 44, parágrafo único, da MP 1.991-15/2000, e artigo 3º, caput, da IN SRF 54/2000), sendo certo que o ato normativo impugnado limitou-se a defini-lo como o preço do produto acrescido do valor do IPI incidente na operação.

3. A insurgência especial dirige-se ao reconhecimento da ilegalidade do artigo 3º, da Instrução Normativa SRF nº 54/2000, em virtude do disposto no inciso I, do § 2º, do artigo 8º, da Lei nº 9.718/98, verbis: § 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;" 4. A base de cálculo da COFINS e do PIS restou analisada pelo Eg.

STF que, na sessão plenária ocorrida em 09 de novembro de 2005, no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, todos da relatoria do Ministro Marco Aurélio, e n.º 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, consolidou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98, o que implicou na concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra quer da venda de mercadorias,

quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa.

5. Na mesma assentada, afastou-se a arguição de inconstitucionalidade do artigo 8º, da Lei n.º 9.718/98, mantendo-se a higidez das deduções da base de cálculo das contribuições em tela, elencadas em seu § 2º.

6. Deveras, à luz do supracitado dispositivo legal, as "vendas canceladas", os "descontos incondicionais", o "IPI" e o "ICMS" cobrado pelo vendedor do bem ou pelo prestador do serviço, na condição de substituto tributário, não integram a base de cálculo da COFINS e da contribuição destinada ao PIS.

7. Entrementes, as informações prestadas pelo órgão local da Secretaria da Receita Federal, coerentemente, elucidam a quaestio iuris: "... o regime de substituição tributária envolve uma presunção de fato gerador.

O fato gerador presumido diz respeito às contribuições devidas pela concessionária, não se confundindo, pois, com as contribuições do próprio fabricante, a que alude o art. 3º, § 2º, I, da Lei nº 9.718/98, especialmente no que diz respeito à exclusão do IPI. Este dispositivo trata da base de cálculo usual do PIS e da COFINS vinculada a fato gerador praticado pelo fabricante ou importador, na condição de contribuinte do IPI.

Exemplificando: o fabricante, contribuinte do IPI, tem de apurar o que ele - fabricante - deve a título de PIS e COFINS. Para isso, ele - fabricante - deve determinar o valor do seu faturamento, que é a base de cálculo dessas contribuições. Ora, por certo que o IPI devido pelo fabricante não poderia ser considerado para fins de determinação do faturamento dele (o valor destacado em nota fiscal é repassado aos cofres públicos), donde a exclusão prevista pelo tal dispositivo da Lei 9.718/98 que, repito, é comando dirigido ao fabricante (contribuinte do IPI). (...) tanto é verdade que o IPI está incluído no preço de venda do fabricante que o legislador teve de expressamente excluí-lo, para fins de determinar o faturamento do fabricante, pois, de outra forma, estar-se-ia a considerar o IPI destacado na nota fiscal pelo fabricante como se fosse receita dele.

Situação totalmente diversa é a apuração do faturamento do revendedor, que não é contribuinte do IPI (não há destaque na nota fiscal). Assim, esqueçamos, por ora, o regime de substituição tributária.

Na situação acima proposta (sem substituição), o revendedor de automóveis não tem nem de pensar no IPI, que está embutido no custo da mercadoria e, ademais, será integralmente repassado ao consumidor final. Logo, quando se pergunta qual o faturamento do revendedor (base de cálculo do que ele - revendedor - deve a título de PIS e COFINS), é óbvio que a resposta somente poderá ser o preço de venda do veículo ao consumidor final. Dizer, ou reclamar, que nesse preço está incluído o IPI é algo de tão esclarecedor quanto dizer que nele está incluído o custo do motor do carro e de todas as demais peças que o compõe. Ou seja, não é preciso dizer, É óbvio que

todo o custo do produto, somado à margem de lucro do revendedor, integra o seu preço final, pago pelo consumidor.

(...) O que parece ocorrer é que existe uma enorme dificuldade, por parte das impetrantes, em perceber a diferença entre as situações, deveras dispares, do fabricante (contribuinte do IPI) e do revendedor (não contribuinte do IPI), para fins de determinar o faturamento (base de cálculo) de cada um deles.

(...) Nesse sentido, considerando o disposto no art. 3º, § 1º, I, da Lei 9.718/98, é importante, no caso em tela, ter em mente dois pontos básicos, a saber: 1. Os revendedores varejistas de veículos não são contribuintes de IPI, quer dizer, não destacam o valor do mesmo nas notas fiscais de venda; e 2. A exclusão do valor do IPI prevista no art. 3º, § 1º, I, refere-se apenas a pessoas jurídicas que são contribuintes do IPI, posto que apenas pode ser excluído o valor do IPI quando destacado em separado no documento fiscal." (fls. 71/73).

8. Destarte, a exclusão do IPI da base de cálculo do PIS e da COFINS somente aproveita o contribuinte do aludido imposto (o fabricante), quando da apuração de seu próprio faturamento, a fim de efetuar o recolhimento das contribuições devidas pelo mesmo.

9. Consectariamente, a referida dedução, prevista no artigo 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98, não se aplica aos comerciantes varejistas, não contribuintes do IPI, donde se deduz a legalidade da IN SRF 54/2000.

10. Recurso especial a que se nega provimento." (REsp 665.126/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/08/2007, DJ 01/10/2007, p. 214)

"TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INCLUSÃO DO IPI NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. POSSIBILIDADE. LEGALIDADE DA IN/SRF N. 54/2000.

1. Jurisprudência pacífica desta Corte no sentido de que, diante da ausência de norma autorizadora, no regime de substituição tributária, o IPI não pode ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS. Precedentes: AgRg no REsp 802436/RS, Rel. Min. César Asfor Rocha, Segunda Turma, DJe de 14.10.2011; AgRg no REsp 1058330/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 19.3.2009; REsp 881.370/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe de 3.4.2008.

2. Inexistência de ilegalidade da IN/SRF n. 54/00 ao determinar que, para efeito das contribuições recolhidas no regime de substituição, "considera-se preço de venda do fabricante ou importador, o preço do produto acrescido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI incidente na operação " (art. 3º, § 1º).

3. *Agravo regimental não provido.*" (AgRg no AREsp 175.285/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/08/2012, DJe 21/08/2012)

Do Tribunal Regional Federal da 4ª Região - TRF4:

"EXCLUSÃO DO IPI DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. COMÉRCIO DE VEÍCULOS. ART. 43 DA MP 2.158-35/2001. IN SRF 54/2000. - A autora afirma que a IN 54/2000 da Secretaria da Receita Federal, ao incluir expressamente o IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS, desbordou dos limites postos pelo artigo 43 da MP 2.158-35/2001. Não merece guarida a irresignação. - Antes mesmo da edição da IN SRF 54/2000, a parcela correspondente ao IPI já integrava o preço de venda do veículo determinado pelo fabricante. O próprio §1º do artigo 43 da MP 2.158-35/2001 já previa como base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS devidos pelos comerciantes varejistas o "preço da venda da pessoa jurídica fabricante". - A parcela correspondente ao IPI sempre integrou o preço de venda do fabricante, não tendo a instrução normativa alargado a base de cálculo das contribuições. O destaque do IPI nas notas fiscais, é irrelevante, servindo unicamente para fins de apuração. - O artigo 3º, §2º, I, da Lei nº 9.718/98, que dispõe sobre a possibilidade de exclusão do IPI da base de cálculo do PIS e da COFINS destina-se ao contribuinte do IPI, no caso, o fabricante do veículo. - Esta isenção não aproveita a autora. Ainda que as contribuições em comento sejam recolhidas pelo fabricante, este atua como substituto tributário, pagando obrigação que, a rigor, não é sua, pois é o substituído - no caso o comerciante varejista - quem realiza o fato gerador até então presumido." (TRF4, AMS 2004.70.03.008006-6, PRIMEIRA TURMA, Relator VILSON DARÓS, DJ 05/07/2006)

Deste colegiado administrativo de julgamento, tem-se as seguintes decisões:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF PARA APRECIÇÃO.

O regime de substituição tributária das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituído pela MP 1.991-15/2000 com base no art. 150, § 7º da Constituição Federal, determinou que os fabricantes e os importadores de veículos ali mencionados fossem os responsáveis na condição de substitutos tributários por essas contribuições, devidas pelos comerciantes varejistas - art. 44 da Medida Provisória, tendo como base de cálculo o preço de venda do fabricante. A IN-SRF 54/2000 não trouxe inovação ao disciplinar a matéria, explicitou apenas o previsto em lei, de que o IPI recolhido pelo fabricante compõe o preço de venda da mercadoria. Não cabe a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se manifestar a cerca da inconstitucionalidade de normas vigentes. Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido." (Processo nº

13851.001484/2005-58; Acórdão nº 3801-005.245; Relator Conselheiro Cássio Schappo; Data da sessão 18/03/2015)

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF PARA APRECIÇÃO.

O regime de substituição tributária das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, estabelecido para os comerciantes varejistas pelo art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-15/2000, não contempla a exclusão do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devido pelo fabricante na operação de venda, não cabendo a este Conselho Administrativo se manifestar acerca da constitucionalidade de normas vigente. Recurso Voluntário Negado." (Processo nº 13827.000653/2005-30; Acórdão nº 3401-002.731; Relator Conselheiro Fernando Duarte Marques Cleto; Data da sessão 18/09/2014)

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 09/04/2001 a 31/10/2002

Ementa: SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF PARA APRECIÇÃO.

O regime de substituição tributária das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, estabelecido para os comerciantes varejistas pelo art. 44 da Medida Provisória nº 1.991/15/2000, não contempla a exclusão do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI devido pelo fabricante na operação de venda, não cabendo a este Conselho Administrativo se manifestar acerca da constitucionalidade de normas vigentes." (Processo nº 13832.000039/200680; Acórdão nº 3301-002.553; Relatora Conselheira Fábiana Regina Freitas; Data da sessão 29/01/2015)

Some-se a isso o fato de a matéria estar submetida a apreciação do Supremo Tribunal Federal - STF pela sistemática de repercussão geral, ainda não julgado, conforme decisão a seguir transcrita:

"TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE. MONTADORAS DE VEÍCULOS. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. POSSIBILIDADE DA CONSIDERAÇÃO DO IPI PARA FINS DE CÁLCULO. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL" (RE 605506 RG,

Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, julgado em 09/09/2010, DJe-224 DIVULG 22-11-2010 PUBLIC 23-11-2010 EMENT VOL-02436-02 PP-00334)

Diante do exposto, conheço o recurso voluntário interposto e nego-lhe provimento pelas razões antes expendidas.

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator