



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16095.720010/2017-40  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.326 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** GUEVEL COMÉRCIO DE PEÇAS PARA VEÍCULOS EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

PIS/PASEP. COFINS. EXECUTORA DE ENCOMENDA. LEI N. 11.196/2005. ADI SRF N. 7/2003

A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidem sobre a receita bruta auferida pela pessoa jurídica executora da encomenda às alíquotas de 1,65% e de 7,6%, respectivamente.

O Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 7/2003 foi revogado tacitamente, na parte que é incompatível, pela nova redação do §2º do art. 10 da Lei nº 11.051/2004, dada pela Lei nº 11.196/2005.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula – Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maria Aparecida Martins de Paula, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes, Cynthia Elena de Campos e Renata da Silveira Bilhim. Ausente a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em São Paulo que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Versa o processo sobre autos de infração para a exigência de Cofins e PIS/Pasep, relativamente aos períodos de janeiro a dezembro/2012, no valores de R\$ 5.412.744,58 e R\$ 1.175.124,13, respectivamente, incluindo principal, multa proporcional e juros de mora calculados até 01/2017. Apurou a fiscalização que tais valores não foram declarados nas DCTFs Retificadoras ativas, nos seguintes termos:

3. Conforme declaração prestada, verificou-se que a empresa GUEVEL procedeu às retificações das DCTFs ORIGINAIS, relativas ao ano-calendário de 2012, zerando os valores de PIS e COFINS A PAGAR, sob pretexto de que o faturamento auferido da operação Industrialização por Encomenda registrada no CFOP 6124 “Industrialização efetuada para outra empresa” estavam sujeitas a incidência do PIS/Pasep e de COFINS à alíquota zero. (...)

(...)

6. Assim, considerando que o contribuinte estava sujeita à incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS às alíquotas de 1,65% e 7,6%, sobre o valor de receitas de industrialização por encomenda, no ano-calendário de 2012, e considerando que o contribuinte havia recolhido os valores de PIS e COFINS, apurados no período de junho/2012 a dezembro/2012, foi o contribuinte intimado, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 001, datado de 04/05/2015, a retificar as DCTFs dos referidos períodos, com a vinculação aos pagamentos efetuados. Considerando ainda que o contribuinte não havia incluído nas DACONs, referentes aos meses de novembro/2012 e dezembro/2012, os valores de receitas de vendas (CFOPs 6102 e 6118) e de industrialização por encomenda (CFOPs 5124 e 6124), foi contribuinte intimado, conforme o mesmo Termo, a retificar as DACONs dos referidos períodos, para inclusão das receitas auferidas. Decorrido o prazo concedido e não tendo o contribuinte atendido a intimação fiscal, foi o contribuinte reintimado, conforme Termo de Reintimação Fiscal nº 001, datado de 03/06/2015, onde foram ratificados os termos da intimação fiscal anterior, para apresentação das DCTFs e DACONs retificadoras. Até a presente data, o contribuinte não atendeu as referidas intimações, e nem apresentou justificativas para o não cumprimento;

7. Desta forma, considerando que o contribuinte não atendeu às intimações para retificação das DCTFs, os pagamentos efetuados não serão levados em consideração, para efeito de tributação, em conformidade com o disposto na Instrução Normativa RFB n.º 903, de 2008, e na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 08, de 2007. Ainda em conformidade com a Solução de Consulta, cabe ao contribuinte solicitar, através de sua impugnação, a vinculação dos pagamentos e a exclusão da multa de ofício a eles relacionados;

(...)

9. Foi constatado ainda, que o contribuinte não declarou na DACON, as Receitas de vendas efetuadas em novembro de 2012, com CFOP 6102 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), no valor de R\$ 133.198,34, e CFOP 6118 (Venda de produção do estabelecimento entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem), no valor de R\$ 144.000,00;

10. Desta forma, os valores de PIS/Pasep a Pagar e COFINS a Pagar, apurados no ano-calendário de 2012, cujos valores não foram declarados nas DCTFs RETIFICADORAS ATIVAS, conforme pesquisas realizadas no sistema DCTF, serão objeto de autuação, nos termos da legislação vigente;

(...)

O Auditor-Fiscal exigiu multa de ofício qualificada e efetuou Representação Fiscal para Fins Penais (processo nº 16095.720011/2017-94) sob o entendimento de que a conduta dos dirigentes da empresa se enquadrariam no disposto no art. 72 da Lei nº 4.502/64.

Em razão dessa conduta, foram também responsabilizados solidariamente pelo crédito tributário os sócios-administradores Joaquim Emiliano de Oliveira Nero e Sandra Noemi Guerrero.

Em sua impugnação alegou a empresa autuada, em síntese, que: a) a operação “industrialização por encomenda” executada pela impugnante é a “montagem de carroçarias” e não a “fabricação de carroçarias”, da qual resulta o produto classificado na TIPI no código 8707.90.90; b) não se enquadra como contribuinte direta do PIS e da COFINS; c) está sujeita à incidência do PIS/Pasep e da Cofins à alíquota zero. Não procede a informação do Auditor-Fiscal de que o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7/2003 teria sido extinto.

As pessoas físicas apontadas como responsáveis solidárias não apresentaram impugnação.

A Delegacia de Julgamento não acatou os argumentos da impugnante, sob os seguintes fundamentos principais:

- Não há litúgio em relação à sua sujeição passiva e à qualificação da multa de ofício aplicada.

- O ADI SRF nº 7, de 22/04/2003, não tem validade para a aplicação da legislação modificada, eis que foi editado apenas para estabelecer a interpretação da redação original dos arts. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.485/2002.

- Pela leitura do § 2º do art. 10 da Lei nº 11.051/ 2004, na redação dada pela Lei nº 11.196/2005 e do art. 1º da Lei nº 10.485/2002, na redação dada pela Lei nº 10.865/2004, vigentes à época dos fatos geradores, deduz-se que a pessoa jurídica encomendante recolhe o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a sua receita bruta auferida com a venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 87.01 a 87.05 às alíquotas 2% e 9,6%, respectivamente; e a pessoa jurídica executora da encomenda recolhe o PIS/Pasep e a Cofins sobre a receita bruta auferida às alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente.

Cientificada dessa decisão em 15/09/2017, a empresa autuada apresentou recurso voluntário em 10/10/2017, com as mesmas argumentação da impugnação.

Os responsáveis solidários foram cientificados, mas não apresentaram recurso voluntário.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário interposto pela pessoa jurídica autuada.

É verdade, como alega a recorrente, que a Guevel é executora de operação de industrialização por encomenda, na modalidade de montagem de carroçarias e, nessa condição

não se enquadra entre as pessoas referidas no art. 1º da Lei nº 10.485/2002, abaixo transcrito, na redação dada pela Lei nº 10.865/2004, vigente à época dos fatos geradores:

Art. 1º As pessoas jurídicas **fabricantes** e as **importadoras** de máquinas, implementos e veículos classificados nos códigos 73.09, 7310.29, 7612.90.12, 8424.81, 84.29, 8430.69.90, 84.32, 84.33, 84.34, 84.35, 84.36, 84.37, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05, 87.06 e 8716.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relativamente à receita bruta decorrente de venda desses produtos, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para o Programa 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. [negritos desta Relatora]

Não obstante isso, o art. 10 da Lei nº 11.051/2004, na redação vigente no ano de 2012, dispunha sobre a incidência dessas contribuições na industrialização por encomenda na seguinte forma:

Art. 10. Na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida pela **pessoa jurídica encomendante**, no caso de **industrialização por encomenda**, aplicam-se, conforme o caso, as alíquotas previstas: (Vigência)

(...)

II - **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;

(...)

~~§ 2º No caso deste artigo, as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis à pessoa jurídica executora da encomenda ficam reduzidas a zero. [revogado]~~

§ 2º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidirão sobre a receita bruta auferida pela **pessoa jurídica executora da encomenda** às alíquotas de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Para os efeitos deste artigo, aplicam-se os conceitos de industrialização por encomenda do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

[negritos desta Relatora]

Do que se depreende que, na industrialização por encomenda, a encomendante é tributada pelas contribuições de PIS/Pasep e Cofins pelas mesmas alíquotas aplicáveis às fabricantes e importadoras relativamente aos produtos classificados nos códigos 87.01 a 87.06 da TIPI (art. 10, II da Lei nº 11.051/2004 c/c o art. 1º da Lei nº 10.485/2002), enquanto que a executora da encomenda, como a recorrente, é tributada às alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente (art. 10, §2º da Lei nº 11.051/2004 na redação dada pela Lei nº 11.196/2005).

A alegação da recorrente de que as alíquotas das contribuições teriam sido reduzidas zero não prospera, vez que, à época dos fatos geradores (ano de 2012), a redação original do art. 10, §2º da Lei nº 11.051/2004, que dispunha nesse sentido, já havia sido revogada pelo art. 46 da Lei nº 11.196/2005:

Art. 46. Os arts. 2º, 10 e 30 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, passam a vigorar com a seguinte redação: (Vigência)

"Art. 2º (VETADO)

(...)

"Art. 10. ....

.....  
III - para autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002:

a) no inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de venda para as pessoas jurídicas nele relacionadas; ou b) no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de venda para as pessoas jurídicas nele relacionadas;

.....  
§ 2º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidirão sobre a receita bruta auferida pela pessoa jurídica executora da encomenda às alíquotas de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente.

Também o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7, de 22 de abril de 2003, não socorre a recorrente, vez que, na parte que é incompatível, foi revogado tacitamente pela nova redação do §2º do art. 10 da Lei nº 11.051/2004, dada pela Lei nº 11.196/2005. No conflito aparente de normas entre o ADI e a referida Lei, tanto pela aplicação do critério hierárquico "lex superior derogat legi inferiori" (a lei superior revoga as leis inferiores), como pelo critério cronológico, "lex posterior derogat legi priori" (a lei posterior revoga as anteriores), há de prevalecer a nova previsão da Lei.

Tratando-se de disposição tacitamente revogada do ADI nº 07/2003, não há que se falar no benefício a que se refere o art. 100, parágrafo único do CTN para exclusão de penalidades, juros de mora e atualização monetária.

Sustenta também a recorrente que as alíquotas das contribuições teriam sido reduzidas a zero também em face dos incisos XI e XII do art. 28 da Lei nº 10.865/2004, com a redação dada pela Lei nº 11.727/2008, que assim dispõem:

Art. 28. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de:  
(Vide Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

XI – veículos e carros blindados de combate, novos, armados ou não, e suas partes, produzidos no Brasil, com peso bruto total até 30 (trinta) toneladas, classificados na posição 8710.00.00 da Tipi, destinados ao uso das Forças Armadas ou órgãos de segurança pública brasileiros, quando adquiridos por órgãos e entidades da administração pública direta, na forma a ser estabelecida em regulamento; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

XII – material de defesa, classificado nas posições 87.10.00.00 e 89.06.10.00 da Tipi, além de partes, peças, componentes, ferramentais, insumos, equipamentos e matérias-primas a serem empregados na sua industrialização, montagem, manutenção, modernização e conversão; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

No entanto, faltou a recorrente fazer a prova cabal de que todos seus produtos ou parte deles se enquadrariam nas situações especificadas acima. As cópias das notas fiscais juntadas ao recurso não comprovam que os produtos foram adquiridos pela Administração Pública direta (inciso XI) ou que se trataria efetivamente de material de defesa referido pelo inciso XII acima.

Por fim, alega a recorrente excesso de lançamento vez que a fiscalização não considerou, nos débitos objeto da Intimação nº 959/2017, os créditos decorrentes do regime da não cumulatividade das contribuições de PIS/Cofins. Ocorre que, para que a fiscalização considerasse eventual direito creditório no período de apuração ou eventuais pagamentos já

realizados, a interessada deveria ter apresentado as informações necessárias à fiscalização nesse sentido nas respostas às intimações efetuadas no curso do procedimento fiscal ou em petição separada. Também na impugnação e no recurso voluntário a interessada não apresentou a comprovação de eventual direito creditório que poderia ser abatido dos valores exigidos no auto de infração.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula