



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

Processo nº 19515002468/2008-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-001813 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28/06/2012
Matéria COFINS
Recorrente STUTTGART SPORTCAR SP VEÍCULOS LTDA
Recorrida DRJ SÃO PAULO (I)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ementa:

Apenas as pessoas jurídicas sujeitas à não-cumulatividade do PIS e da Cofins podem descontar créditos sobre o valor do PIS e da Cofins Importação, nos termos do caput do art. 15 Lei nº 10.865/2004.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

NAYRA BASTOS MANATTA - Presidente

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros João Carlos Cassuli Junior, Silvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D Eca, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva.

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata o presente processo de Autos de Infração de fls. 237 a 239 e de fls. 243 a 245, lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe, ciência em 28.06.2008 (fls. 248), constituindo crédito tributário de: i) PIS (fls. 237 a 239) no valor total de R\$ 175.464,76, incluindo-se tributo, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até 30.05.2008, referente aos períodos de 05.2004 a 07.2004, com enquadramento legal exposto às fls. 236 e 239; ii) COFINS (fls. 243 a 245) no valor total de R\$ 814.244,79, incluindo-se tributo, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até 30.05.2008, referente aos períodos de 05.2004 a 07.2004, com enquadramento legal exposto às fls. 242 e 245.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 228/ 234 a autoridade fiscal autuante informa que:

i) Trata-se de uma sociedade empresária limitada, com o objeto de atuar na comercialização, importação, exportação e distribuição de veículos, peças, equipamentos e acessórios Porsche, bem como a manutenção, conserto, mecânica e funilaria de veículos Porsche. Durante o período fiscalizado a empresa optou pela tributação pelo lucro real anual;

ii) Com base nos documentos e livros apresentados pelo contribuinte, constou-se que no período fiscalizado (01.2003 a 12.2004) o contribuinte auferiu receitas tributadas no regime cumulativo e não cumulativo do PIS e COFINS. Nos quadros de fls. 229 consta resumo da incidência dos regimes cumulativo e não cumulativo no período fiscalizado;

iii) Do cotejo dos valores apurados com o declarado em DCTF constatou-se diferenças nos períodos de 05.2004 a 07.2004. A diferença é oriunda de créditos referentes aos valores recolhidos a título de PIS e COFINS importação;

iv) O contribuinte importava, por conta e ordem de terceiros, veículos automotores classificados no código 87.03 da TIPI. A partir de 01.05.2004, por força da lei 10.865/2004, o contribuinte começou a recolher as novas contribuições PIS e Cofins IMPORTAÇÃO sobre o valor das importações destas mercadorias;

v) Conforme estabelecido no art. 15 e 17 da lei nº 10.865/2004 ficou permitido o desconto de crédito, para fins de determinação de PIS e COFINS, em relação a importação destes produtos, apenas para as pessoas jurídicas tributadas pelo regime não cumulativo. O art. 42, desta mesma lei, autorizava o contribuinte a antecipar a entrada no regime não cumulativo a partir de

05.2004, já aplicando as alíquotas majoradas (PIS de 1,47 para 2% e COFINS de 6,79 para 9,6%);

vi) O contribuinte foi intimado a justificar a utilização da alíquota menor, no período de maio a julho de 2004, no cálculo da apuração de PIS e COFINS, tendo em vista a opção pelo regime não-cumulativo (fls. 139). Em resposta a intimação o contribuinte esclareceu, enfaticamente, que não optou pelo regime não-cumulativo (fls. 142 a 145);

vii) Conclui-se que o contribuinte manteve-se no regime monofásico cumulativo, no período de 05.2004 a 07.2004, sendo indevido o desconto crédito referente ao valor das importações de veículos automotores nestes meses, cabendo a constituição do respectivo crédito tributário da Cofins;

viii) O mesmo desconto indevido foi efetuado pelo contribuinte na apuração dos valores de PIS devido, nestes mesmos períodos;

ix) Conforme legislação vigente (art. 1º da lei 10.485/2002, art. 15 e 17 da lei nº 10.865/2004), o contribuinte descontou indevidamente créditos de PIS e COFINS IMPORTAÇÃO dos valores devidos das contribuições para o PIS e COFINS, devidas no regime monofásico cumulativo. As bases de cálculo e valores devidos estão discriminados às fls. 232.

Inconformada com os lançamentos, a interessada interpôs em 25.07.2008 a impugnação de fls. 250 a 259, onde alega, em síntese, o que se segue:

Em 3 de julho de 2002, foi editada a Lei nº 10.485 que instituiu a incidência monofásica de PIS e COFINS para as pessoas jurídicas fabricantes e importadoras de veículos classificados no código 87.03 (automóveis de passageiros) da TIPI. Assim, a partir de novembro de 2002, a venda de automóveis de passageiros fabricados no Brasil ou importados estava sujeita à incidência de 1,47% de PIS e 6,79% de COFINS;

A incidência monofásica de PIS e COFINS sobre a venda de automóveis de passageiros fabricados no Brasil ou importados não foi alterada com o advento do regime não cumulativo das referidas contribuições, instituído por meio da Lei 10.637 de 30 de dezembro de 2002 e da Lei 10.833 de 29 de dezembro de 2003. Desse modo, os fabricantes e importadoras de veículos, sujeitos à incidência monofásica de PIS e COFINS, não podiam descontar nenhum crédito na apuração dessas contribuições, diferentemente do que passou a ocorrer no caso das pessoas jurídicas que estavam sujeitas à apuração de PIS e COFINS pelo regime não cumulativo;

Em 29 de janeiro de 2004, foi editada a Medida provisória nº 164 que dispôs sobre o PIS e a COFINS incidentes sobre a importação de bens e serviços. De acordo com o §3º do art. 8º da referida MP, na importação de automóveis de passageiros (código 87.03), o PIS e a COFINS Importação incidiriam às alíquotas de 1,47% e 6,79%, respectivamente;

Não obstante à instituição destas contribuições sobre a importação, a citada MP (art. 17) permitiu o desconto de crédito para fins da determinação das referidas exações, sem discriminar se o contribuinte estava no regime não-cumulativo ou não;

Especificamente no caso de importação de automóveis de passageiros, a possibilidade de descontar créditos de PIS e COFINS foi estabelecida pelo art. 17 da MP em referência, desde que estes automóveis fossem destinados à venda. Não existia nenhuma vedação ao desconto de crédito por parte das empresas importadoras de automóveis, quando estes fossem destinados à revenda;

As regras estabelecidas pela MP 164/04 passaram a produzir efeitos a partir de 1º de maio de 2004, conforme expressa disposição de seu art. 27. Diante destas regras, a partir de maio de 2004, a Impugnante passou a recolher PIS e COFINS Importação à alíquota de 1,47% e 6,79%, respectivamente. Além disto, com base na referida MP, a Impugnante corretamente descontou créditos de PIS e COFINS sobre os veículos importados que eram destinados à revenda;

Em 30 de abril de 2004, a MP 164/04 foi convertida na Lei 10.865, com inúmeras alterações. Nesta conversão, o art. 36 da referida Lei majorou as alíquotas de PIS e COFINS sobre a venda de automóveis de passageiros fabricados no Brasil ou importados, de 1,47% para 2% e de 6,79% para 9,6%, respectivamente. Em contrapartida a este aumento de alíquotas, os art. 37 e 21 alteraram, respectivamente, as Leis 10.637/02 e 10.833/03 para permitir a tomada de créditos para desconto do PIS e da COFINS do regime monofásico. Tais alterações passariam a ter eficácia somente a partir de agosto de 2004, conforme art. 46 da própria Lei;

Entretanto, opcionalmente as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real que auferissem receitas de venda de automóveis de passageiros poderiam adotar, antecipadamente, o regime de incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, segundo o art. 42 da referida Lei, o que não foi o caso da Impugnante;

Além da alteração acima mencionada, a Lei 10.865 também majorou, para 2% e 9,6%, respectivamente, as alíquotas de PIS e COFINS Importação incidentes na importação de automóveis de passageiros, conforme a redação do art. 8º da mencionada Lei;

No que tange ao desconto de créditos de PIS e COFINS, o art. 17 da mencionada Lei, embora alterado em relação à redação original da MP 164, manteve a previsão que garantia a possibilidade de crédito referente ao PIS e COFINS - Importação na hipótese de importação de automóveis de passageiros, sem fazer em seu texto nenhuma restrição à possibilidade de tomada deste crédito pelas pessoas jurídicas

que não estivessem sujeitas ao regime não cumulativo de PIS e COFINS;

O parágrafo 8º do referido artigo 17, que a D. Autoridade Fiscal utiliza para fundamentar a assertiva de que a Impugnante não poderia ter se utilizado dos créditos de PIS e COFINS - Importação, por não estar no regime não cumulativo, só foi acrescentado ao referido artigo pela Lei 11.051 de 29 de dezembro de 2004;

O artigo 17 da Lei 10.865 prevê que as importadoras de automóveis de passageiros podem descontar créditos em relação à importação destes veículos quando destinados à revenda, da mesma forma como era previsto originariamente pelo art. 17 da MP 164/04.

A novidade neste artigo foi introduzida apenas pela Lei 11.051, de dezembro de 2004, que incluiu o § 8º o qual dispôs que esta regra de desconto de crédito somente se aplica às pessoas jurídicas referidas no art. 15 da Lei 10.865/04, ou seja, pessoas sujeitas ao regime não cumulativo de PIS e COFINS. Esta nova regra, restritiva para as empresas que estavam no regime cumulativo, apenas teria eficácia após 90 dias decorridos da publicação da Lei 11.051 de 29 de dezembro de 2004, ou seja, a partir de abril de 2005, em decorrência do Princípio da Anterioridade Nonagesimal;

Além deste Princípio, o próprio art. 45 da Lei 10.865/04, abaixo transcrito, determinava expressamente que as alterações efetuadas por esta Lei em relação à MP 164/04 só produziriam efeitos a partir do primeiro dia do 4º mês subsequente ao de publicação desta Lei, ou seja, a partir de agosto de 2004. Conforme disposto no artigo em referência, a majoração das alíquotas de PIS e COFINS Importação prevista no §3º do art. 8º da Lei 10.865/04 e qualquer alteração na apuração do crédito de PIS e Cofins estabelecida no art. 17, o que não ocorreu no caso de importação de auto passageiros, teriam eficácia somente a partir de agosto de 2004;

Com base na legislação acima mencionada, no período de maio a julho de 2004, a Impugnante, mesmo estando sujeita à incidência monofásica e cumulativa, apurou o PIS e a COFINS Importação nos termos da MP 164/04, ou seja, (i) recolheu PIS e COFINS Importação à alíquota de 1,47% e 6,79%, respectivamente, e (ii) descontou créditos de PIS e COFINS sobre os veículos importados que eram destinados à revenda.

Apenas a partir de agosto de 2004, a Impugnante passou a recolher PIS de 2% e COFINS de 9,6% com base na nova regra da Lei 10.865/04;

Dessa forma, não há que se falar em creditamento indevido por parte da Impugnante, já que, como demonstrado, à época dos fatos geradores aqui discutidos não havia regra que restringisse o crédito efetuado pela Impugnante relativamente ao PIS e COFINS - Importação;

Saliente-se que, conforme amplamente demonstrado, a Impugnante não precisava antecipar a entrada no regime não cumulativo, segundo a faculdade prevista no art. 42 da Lei 10.865/04, para ter direito de tomar crédito de PIS e COFINS sobre os veículos importados que eram destinados à revenda;

Diante de todo o exposto pede e espera a Impugnante sejam acolhidas as Impugnações ora apresentadas aos Autos de Infração contra ela lavrados, para o fim de ser decretada a insubsistência destes, com a determinação do seu conseqüente cancelamento.

A 9ª Turma de Julgamento da DRJ São Paulo (I) julgou improcedente a impugnação nos termos do Acórdão nº 16-27.474, cuja ementa abaixo reproduzo, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/07/2004

COFINS. MONOFÁSICO. CUMULATIVO.

Até julho de 2004 as receitas dos produtos sujeitos a incidência monofásica estão submetidos ao regime cumulativo da COFINS.

COFINS. MONOFÁSICO. NÃO CUMULATIVO.

A partir de 1º de agosto de 2004 é possível a inclusão na base de cálculo não cumulativa das receitas decorrentes de operações com produtos sujeitos a incidência monofásica, no caso de pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa - tributadas pelo Imposto de Renda com base no lucro real.

COFINS. MONOFÁSICO. ANTECIPAÇÃO DO REGIME NÃO CUMULATIVO.

As pessoas jurídicas, tributadas pelo lucro real, que auferiam receitas de venda dos produtos sujeitos a incidência monofásica poderiam adotar antecipadamente, com efeitos a partir de 1º de maio de 2004, o regime de incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

COFINS CUMULATIVO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos para desconto da contribuição devida somente é possível no regime não cumulativo da COFINS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/07/2004

PIS. MONOFÁSICO. CUMULATIVO.

Até julho de 2004 as receitas dos produtos sujeitos a incidência monofásica estão submetidos ao regime cumulativo do PIS.

PIS. MONOFÁSICO. NÃO CUMULATIVO.

A partir de 1º de agosto de 2004 é possível a inclusão na base de cálculo não cumulativa das receitas decorrentes de operações com produtos sujeitos a incidência monofásica, no caso de pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa - tributadas pelo Imposto de Renda com base no lucro real.

PIS. MONOFÁSICO. ANTECIPAÇÃO DO REGIME NÃO CUMULATIVO.

As pessoas jurídicas, tributadas pelo lucro real, que auferiam receitas de venda dos produtos sujeitos a incidência monofásica poderiam adotar antecipadamente, com efeitos a partir de 1º de maio de 2004, o regime de incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

PIS CUMULATIVO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos para desconto da contribuição devida somente é possível no regime não cumulativo do PIS.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado com a decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual argumenta, em síntese, que:

- a) A lei vigente à época da ocorrência dos fatos geradores a pessoa jurídica importadora de um produto classificado no código TIPI 87.03 tinha a permissão de descontar crédito para determinação da contribuição do PIS e da Cofins quando esses produtos fossem revendidos.
- b) A Medida Provisória nº 164/04 instituiu o PIS e a Cofins importação, contudo, permitiu o desconto de créditos para fins de determinação das contribuições, sem discriminar se o contribuinte estava no regime cumulativo ou não cumulativo;
- c) A legislação não faz qualquer exclusão de contribuintes ou diferenciação entre pessoas jurídicas submetidas ao regime cumulativo e não cumulativo das contribuições, apenas estabelece duas condições: i) ser pessoa jurídica importadora de um produto, cujo código esteja identificado no § 3º do art. 8º, e ii) que o produto importado seja para revenda; sendo que a recorrente se enquadra em ambos os requisitos;

- d) O art. 15 da MP 164/04 estabelecia que as pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS e Cofins importação poderiam descontar créditos das importações quando do cálculo das exações. No inciso deste artigos estava previsto o crédito relacionado a bens importados adquiridos para revenda. Com base neste artigo, se a intenção do legislador fosse permitir o crédito apenas para as pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, não haveria a necessidade de dispor no artigo 17 que a pessoa jurídica importadora de um produto classificado no código 87.03 poderia descontar créditos quando esses produtos importados fossem revendidos. Nesse sentido, seria uma redundância a existência do art. 17, II e 15, sendo que este já contemplaria genericamente a possibilidade de creditamento prevista naquele;
- e) Com base na legislação vigência à época dos fatos geradores, maio a julho de 2004, a recorrente, mesmo estando sujeita à incidência monofásica e cumulativa, descontou corretamente o PIS - importação e a Cofins – importação do valor devido de PIS e Cofins;
- f) A Lei nº 11051/2004 aduziu restrição legal ao creditamento pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime cumulativo. Todavia, esse previsão surgiu em dezembro de 2004, sendo que só poderia ser aplicada para os fatos geradores ocorridos 90 dias após sua publicação, em respeito ao princípio da anterioridade nonagesimal.

Termina sua petição recursal pedindo a reforma da decisão combatida, para julgar improcedente os lançamentos fiscais e determinar o cancelamento do débito fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator

A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto. Quanto aos demais requisitos de admissibilidade, passo a análise.

A discussão que se trava nesse processo diz respeito à possibilidade das pessoas jurídicas, fabricantes ou importadores de veículos, sujeitas à incidência monofásica, poderem descontar créditos previstos no art. 15 da Lei nº 10.865/2004, sem optar pelo regime da não-cumulatividade das contribuições para o PIS e para a Cofins.

O regime da não-cumulatividade da contribuição ao PIS foi previsto na Lei nº 10.637/2002. Por outro lado, a Medida Provisória nº 135/2003 instituiu esse mesmo regime para a Cofins.

Contudo, nem todas as pessoas jurídicas estavam sujeitas ao novo regime, permanecendo sujeitas às normas do regime geral de apuração das exações.

Entre as pessoas jurídicas afastadas do regime da não-cumulatividade das contribuições, estão as que auferem receitas sujeitas à sistemática da contribuição monofásica, que é o caso dos fabricantes e importadores de veículos. Essa regra perdurou até a edição da Lei nº 10.865/2004, que trata da incidência das contribuições ao PIS e à Cofins sobre a importação.

Com a nova redação do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003, conferida pelo art. 21 da Lei nº 10.865/2004, as pessoas jurídicas fabricantes ou importadores de veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI, tributadas pelo lucro real, podiam adotar o regime de incidência não-cumulativa, desde que optasse. Inclusive, havia a possibilidade de adotar tal regime antecipadamente, se o pedido fosse feito até o dia 31/05/2004.

Com a adoção do regime não-cumulativo, ficou permitida a tomada de créditos por parte das pessoas jurídicas sujeitas à tributação monofásica, pois para elas passaram a ser aplicados os cânones da não cumulatividade, inclusive para aquisições realizadas no mercado interno.

Não obstante tal inovação ter configurado, em tese, uma vantagem para as pessoas jurídicas sujeitas à tributação monofásica, na medida em que restou possibilitado creditar-se dos valores dos insumos e de outras despesas e custos admitidos para os demais setores incluídos na sistemática da não-cumulativa, é importante ressaltar que as alíquotas aplicáveis às operações efetuadas pelos importadores e fabricantes permaneceram regidas pela legislação específica da incidência monofásica, tendo sido, inclusive, alteradas pela Lei nº 10.865/2004.

Assim, fica evidente a coexistência dos sistemas de apuração, pois mesmo para aquelas pessoas jurídicas que fizeram a opção pelas regras da não-cumulatividade do PIS e da Cofins, a tributação permanece concentrada na origem dos produtos e sujeitas às alíquotas específicas.

Após essa breve digressão, retornando ao caso em análise, o recorrente busca se manter no regime cumulativo e obter direito aos créditos do PIS e Cofins importação.

Infelizmente seu pleito não encontra base legal, basta uma simples leitura no caput do art. 15 da MP nº 164/2004 ou da Lei nº 10.865/2004, para verificarmos que apenas as pessoas jurídicas sujeitas à não-cumulatividade do PIS e da Cofins podiam descontar créditos sobre o valor do PIS e da Cofins Importação, *verbis*:

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses: (grifo nosso).

O art. 15 permite o desconto de créditos às pessoas jurídicas sujeitas à apuração do PIS da Cofins nos termos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, exatamente as leis que criaram o regime não-cumulativo, conforme já mencionado. Logo, em contrário senso,

Processo nº 19515002468/2008-22
Acórdão n.º **3402-001813**

S3-C4T2
Fl. 213

as pessoas sujeitas ao regime cumulativo, regrados pela Lei nº 9.718/98, não tinham permissão legal para se utilizar do benefício.

Nos autos restou claro que o recorrente não optou pelo regime não-cumulativo, o que inviabilizou o aproveitamento de créditos do PIS da Cofins importação.

Forte nestes argumentos, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28/06/2012

Gilson Macedo Rosenberg Filho