



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

Processo nº 19515.721986/2012-25
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-003.660 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO PIS/COFINS
Recorrente GRAN BRASIL COMERCIO DE VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

GLOSA DE CRÉDITOS. AUTO DE INFRAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INAPLICABILIDADE.

A homologação tácita, prevista no art. 73, § 5º, da Lei nº 9.430/1996, limita-se às compensações formalizadas em Dcomp, não atingindo o direito de a Fiscalização, em procedimento autônomo, examinar a existência dos créditos e glosar, mediante auto de infração, aqueles para os quais não haja suficiente comprovação.

AQUISIÇÕES NÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DE PIS E DE COFINS NÃO CUMULATIVOS. VEDAÇÃO AO CRÉDITO. VENDAS EFETUADAS COM SUSPENSÃO OU NÃO INCIDÊNCIA.

O art. 17 da Lei nº 11.033/2004 permite a manutenção dos créditos vinculadas às operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero, ou não incidência na sistemática do REPORTE, não modificando a regra que veda o creditamento no caso de aquisições de insumos não sujeitos a PIS e Cofins, que continuam não gerando direito ao crédito, por expressa determinação do art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, e art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

GLOSA DE CRÉDITOS. AUTO DE INFRAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INAPLICABILIDADE.

A homologação tácita, prevista no art. 73, § 5º, da Lei nº 9.430/1996, limita-se às compensações formalizadas em Dcomp, não atingindo o direito de a Fiscalização, em procedimento autônomo, examinar a existência dos créditos

e glosar, mediante auto de infração, aqueles para os quais não haja suficiente comprovação.

AQUISIÇÕES NÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DE PIS E DE COFINS NÃO CUMULATIVOS. VEDAÇÃO AO CRÉDITO. VENDAS EFETUADAS COM SUSPENSÃO OU NÃO INCIDÊNCIA.

O art. 17 da Lei nº 11.033/2004 permite a manutenção dos créditos vinculadas às operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero, ou não incidência na sistemática do REPORTE, não modificando a regra que veda o creditamento no caso de aquisições de insumos não sujeitos a PIS e Cofins, que continuam não gerando direito ao crédito, por expressa determinação do art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, e art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Por bem narrar os fatos e com a devida concisão, valho-me do relatório da r. decisão, vazado nos seguintes termos:

Trata-se de impugnação apresentada contra auto de infração que, apurando irregularidades no registro de créditos de Cofins e PIS não cumulativos, procedeu à glosa dos respectivos valores, tendo por fundamento legal o art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e demais dispositivos indicados nos autos de infração de fls. 2.842 a 2.849 e 2.850 a 2.857.

No termo de fls. 2.423 a 2.429, disse o Auditor Fiscal que a impugnante é revendedora de veículos e de autopeças, mercadorias sujeitas à incidência monofásica, e cuja aquisição não gera direito à apuração de créditos para deduzir do PIS e da Cofins não cumulativos, conforme dispõe o art. 3º, inciso I, letra “b”, combinado com o art. 2º, §1º, incisos III e IV, da Lei nº 10.637/2002, e conforme as disposições das Leis nº 10.833/2003 e 10.485/2002.

Porém, a despeito da vedação legal, a contribuinte apurou créditos calculados sobre máquinas, veículos e autopeças, supondo encontrar respaldo no art. 17 da Lei nº 11.033/2004. Disse a Fiscalização que, com o advento da Medida Provisória nº 1.991-15/2000, adotou-se a substituição tributária para as vendas de veículos realizadas por comerciantes; sistemática corroborada pela MP nº 2.158-35/2001.

A Lei nº 10.485/2002, no seu art. 1º, passou a tratar aquelas operações como sujeitas à incidência concentrada, elegendo como contribuintes tanto o fabricante, quanto o importador. Em consequência dessa tributação concentrada, as operações posteriores ficaram sujeitas à alíquota zero, por determinação legal. Assim, nas aquisições dos referidos produtos, ficou expressamente vedada a apuração de créditos de PIS e de Cofins.

A impugnante, não resignada, contestou a autuação. Afirmou que pleiteara direito creditório, relativamente à aquisição daquelas mercadorias, apresentando declarações de compensação, que não foram homologadas pela Receita Federal. Essas decisões foram impugnadas e a matéria se encontra ainda pendente de julgamento. Não obstante, para os mesmos créditos objeto de discussão nos pedidos de ressarcimento (PER), lavraram-se os autos de infração ora impugnados. Por isso, no entender da impugnante, a autuação seria equivocada. Ela viola o direito de defesa, duplicando os atos do Fisco e sobrecarregando indevidamente o contribuinte, que se vê obrigado a atuar em duas frentes: nos processos relativos às dcomps e no processo referente à autuação. Aduziu, por fim, que os autos de infração são desnecessários.

No mérito, sustentou, EXCLUSIVAMENTE, que o direito creditório encontra respaldo no art. 17 da Lei nº 11.033/2004. Além do que, teria havido reconhecimento tácito do crédito em face do decurso do prazo de cinco anos, compreendidos entre a data de apresentação das dcomps e a notificação à impugnante.

A DRJ/CGE, em 29/07/2014, julgou improcedente a impugnação (fls. 2918/2926). Não resignada com a r. decisão, a empresa interpôs o presente recurso voluntário, (fls. 2960/2980) no qual, em suma, alega:

- pleiteou o direito ao creditamento sobre aquisições de produtos que comercializa com alíquota zero, com fundamento no art. 17 da Lei 11.033/04, que trouxe mudança normativa;

- que a discussão do mérito ficou inviabilizada "porque o fisco ultrapassou o prazo de 5 anos que teria para apreciar o PER/DCOMP, e, portanto, ocorreu a homologação tácita do direito ao crédito";

- quanto ao mérito, afirma que sendo tributado com base no lucro real está obrigatoriamente no sistema não cumulativo do PIS/COFINS, não se enquadrando na exceções das Leis 10.637/2002 e 10.833/03. Consigna que em toda a cadeia produtiva que atua incide a

alíquota zero, e que quando a legislação pretende manter o produto no campo da incidência e apenas desonerá-lo, atribui alíquota zero, e quando quer "retirá-lo da subsunção tributária, taxativamente o diz não incidente";

- que a não cumulatividade foi aperfeiçoada com o art. 17 da Lei 11.033/04, pelo que conclui que "mesmo quem vendesse com alíquota zero, como a contribuinte, poderia passar, a partir desta lei, manter os crédito da não-cumulatividade";

- que o art. 17 da Lei 11.033/04 não se aplica apenas em relação ao "REPORTO", pois pela exposição de motivos da MP que a introduziu, o mesmo teria sido tratado somente nos arts. 12 a 15, e não no art. 16, que originalmente veiculou a norma hoje positivada naquele artigo de Lei;

- que o art. 16 da Lei 11.116/05 "robusteceu mais ainda o caráter abrangente do art. 17 da Lei 11.033/04, numa clara demonstração do reforço e prestígio da não-cumulatividade";

- que quando nova lei altera a situação legal, ela deve ressaltar quais os casos permanecerão na dicção antiga, não tendo havido qualquer ressalva para a situação da contribuinte;

- contrapõe a tese de que não poderia haver crédito se não há tributação, sob o fundamento de que "o método de creditamento eleito pela lei do PIS/COFINS não traz qualquer análise do que ocorreu na etapa produtiva anterior, consubstanciando o método subtrativo indireto". Afirma que "ao contrário do IPI/ICMS, o creditamento do PIS/COFINS independe de quanto foi, ou sequer se houve tributação na cadeia anterior, ou se o elo anterior estava no regime da não-cumulatividade, pois se baseia somente em incidência da alíquota base sobre aquisições, sem outras perquirições".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, relator.

Primeiramente afasta-se o argumento que quer confundir os processos de ressarcimento com o presente e tratá-los como se fossem pleitos de compensação, enquanto nestes autos controverte-se exigência de crédito tributário. Todos os processos de ressarcimento, abaixo arrolados, embora referente a períodos que variam do terceiro trimestre de 2004 até o segundo trimestre de 2007, foram enviados em 30/04/2008, tendo o contribuinte tomado ciência dos despachos decisórios (foi enviada intimação de todos despachos denegatórios no mesmo documento) em 18/02/2013 (fl. 82 do processo 12585.000204/2011-67).

12585.000182/2011-35,
12585.000184/2011-24,
12585.000186/2011-13,
12585.000188/2011-11,
12585.000190/2011-81,
12585.000192/2011-71,

12585.000183/2011-80,
12585.000185/2011-79,
12585.000187/2011-68,
12585.000189/2011-57,
12585.000191/2011-26,
12585.000193/2011-15,

12585.000194/2011-60,	12585.000195/2011-12,
12585.000196/2011-59,	12585.000197/2011-01,
12585.000198/2011-48,	12585.000199/2011-92,
12585.000200/2011-89,	12585.000201/2011-23,
12585.000202/2011-78,	12585.000203/2011-12,
12585.000204/2011-67,	12585.000205/2011-10,
12585.000206/2011-56,	12585.000207/2011-09,
12585.000208/2011-45,	12585.000209/2011-90,
12585.000210/2011-14,	12585.000211/2011-69

Assim, não há que se falar em aplicação do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, que trata da homologação de compensação, o que não foi o caso em nenhum dos processos acima listados, cujo objeto foi, exclusivamente, pedido de ressarcimento. Os pedidos de ressarcimento não são alcançados por essa regra. E mesmo se o fossem, entre o protocolo do pedido e a ciência da decisão nesses processos não transcorreu o lapso de cinco anos. Portanto, argumento vazio.

O outro ponto de sua impugnação, que delimitou a lide, foi veiculado, singelamente, nos seguintes termos (fl. 2868), embora em sua peça recursal agregue outras razões, preclusas portanto, mas que as analiso tangencialmente a título de argumentação:

b. ademais, não há porque a autuação reprovar o direito de crédito da Contribuinte, pois há norma que possibilita o creditamento, afinal é intrínseco à não-cumulatividade o creditamento, como ficou comprovado com o art. 17 da Lei nº 11.033/04, que se amolda exatamente à situação da Contribuinte;¹

O art. 17 da Lei nº 11.033/04, tem a seguinte dicção:

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.

Tal dispositivo em exame está inserido na Lei nº 11.033/2004, que instituiu o regime tributário de incentivo à modernização e à ampliação da estrutura portuária, o denominado Reporto. O disposto no art. 17 é um incentivo fiscal limitado aos beneficiários do aludido regime tributário. Não é decorrência necessária da não-cumulatividade do PIS e da Cofins, como quer fazer crer a recorrente em uma leitura isolada da norma, totalmente descontextualizada de sua natureza. Portanto, tal norma tem natureza de incentivo fiscal e, por tal, deve ser interpretada de forma restritiva no contexto do REPORTO, na moldura determinada pelo art. 111 do CTN. Nesse sentido já decidiu o STJ.

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME DE INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 17 DA LEI 11.033/2004. APLICAÇÃO A EMPRESAS INSERIDAS NO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DENOMINADO REPORTO. SÚMULA 83/STJ.

1. A Segunda Turma do STJ firmou o entendimento de que a incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento, e que o benefício instituído no art. 17 da Lei 11.033/2004 somente é aplicável às empresas que se encontram

inseridas no regime específico de tributação denominado Reporto (Precedente: REsp 1.140.723/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 2.9.2010, DJe 22/9/2010).

2. Agravo Regimental não provido. (AgRg no REsp 1219450/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/02/2011, DJe 15/03/2011)

Sendo a recorrente pessoa jurídica revendedora de veículos e autopeças, incide, portanto, a vedação contida no 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, que impedem a apuração de créditos na aquisição, para revenda, das máquinas, veículos e autopeças especificadas na Lei nº 10.485, de 2002.

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

...

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (grifado)

A Lei nº 10.485, de 2002, em seu artigo 1º, com a redação da Lei nº 10.865, de 2004, estabeleceu que a tributação da receita decorrente da venda dos veículos e máquinas que menciona nas alíquotas concentradas de 2% para a Contribuição para o PIS/PASEP e de 9,6% para a Cofins. Porém, a norma estabeleceu que o pagamento dessas contribuições deve ser feita **pelos fabricantes dessas mercadorias**.

“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)

Igualmente às autopeças dos anexos I e II da mesma Lei, atribuiu alíquotas concentradas, sendo seu fabricante e importadores os obrigados ao pagamento das contribuições controvertidas.

“Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004):

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, nas vendas para fabricante: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) de veículos e máquinas relacionados no art. 1º desta Lei; ou (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) de autopeças constantes dos Anexos I e II desta Lei, quando destinadas à fabricação de produtos neles relacionados; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores.”(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

De outro turno, a mesma Lei atribuiu alíquota zero para a receita de venda dos veículos e autopeças referidos nas normas transcritas, quando apurada por comerciante atacadistas e varejistas.

“Art.3º ...

§ 2º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, relativamente à receita bruta auferida por comerciante atacadista ou varejista, com a venda dos produtos de que trata: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - o caput deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - o caput do art. 1º desta Lei, exceto quando auferida pelas pessoas jurídicas a que se refere o art. 17, § 5º, da Medida Provisória no 2.18949, de 23 de agosto de 2001.” (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)

As regras que cuidam da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) foram instituídas, respectivamente, pela Lei nº 10.637, de 2002, e pela Lei nº 10.833, de 2003, e posteriormente alteradas pela Lei nº 11.033, de 2004, e pela Lei nº 11.116, de 2005.

Os artigos 1º e 2º das leis instituidoras tratam, respectivamente, da base de cálculo e das alíquotas aplicáveis. O artigo 3º, por sua vez, trata da possibilidade de desconto da contribuição apurada e, assim, enumera as hipóteses em que a lei permite a apuração de

créditos da contribuição bem como estabelece hipóteses em que a lei expressamente veda a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Dentre as hipóteses para as quais há vedação legal expressa para a apuração de créditos, estão as citadas no § 1º do artigo 2º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que incluem, nos seus incisos III e IV, quando adquiridos para revenda, as máquinas, veículos e autopeças supracitados.

“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: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (...)

b) nos §§ 1º e 1ª do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008)” (g.n.)

“Art. 2º, § 1º (...)

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; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

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; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)” (g.n.) (...)

Portanto, inconteste que a alíquota dos veículos que a recorrente dá saída é ZERO, sendo proibido, por expressa disposição legal, seu creditamento.

Assim, sem direito ao crédito postulado, escorreita a decisão que indeferiu os pedidos de ressarcimento nele arrimados.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário, devendo a autoridade local anexar a presente decisão em todos os processos de pedido de ressarcimento cujos números estão arrolados à fl. 5 deste aresto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - relator.

Processo nº 19515.721986/2012-25
Acórdão n.º **3402-003.660**

S3-C4T2
Fl. 3.017
