



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

Processo n° 19647.001842/2005-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.232 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de fevereiro de 2018
Matéria Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Recorrente Fiori Veículo Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 11/06/2000 a 31/10/2002

INCLUSÃO DO IPI NA BASE DE CÁLCULO DO PIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FABRICANTES DE VEÍCULOS. ART. 44 DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1991-16/00. O art. 44 da Medida Provisória nº 1991 prescrevia que fabricantes e importadores especificados no caput, relativamente às vendas que fizessem, estavam obrigados a cobrar e recolher, na condição de substitutos tributários, o PIS devido pelos comerciantes varejistas/concessionárias. Por sua vez, o parágrafo único dispunha que o PIS seria calculado sobre o preço de venda da pessoa jurídica fabricante.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. No regime de substituição tributária, os contribuintes substituídos não podem excluir da base de cálculo a parcela do IPI que foi retida e recolhida pelo substituto.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE ATIVA. Ausência de legitimidade ativa do concessionário para pleitear a exclusão do IPI da base de cálculo na substituição tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 11/06/2000 a 31/10/2002

INCLUSÃO DO IPI NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FABRICANTES DE VEÍCULOS. ART. 44 DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1991-16/00. O art. 44 da Medida Provisória nº 1991 prescrevia que fabricantes e importadores especificados no caput, relativamente às vendas que fizessem, estavam obrigados a cobrar e recolher, na condição de substitutos tributários, a COFINS devida pelos comerciantes varejistas/concessionárias. Por sua vez, o parágrafo único dispunha que a COFINS seria calculada sobre o preço de venda da pessoa jurídica fabricante.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. No regime de substituição tributária, os contribuintes substituídos não podem excluir da base de cálculo a parcela do IPI que foi retida e recolhida pelo substituto.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE ATIVA. Ausência de legitimidade ativa do concessionário para pleitear a exclusão do IPI da base de cálculo na substituição tributária.

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, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

José Henrique Mauri - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros José Henrique Mauri (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Ari Vendramini, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição de valores pagos a título de PIS e COFINS, em razão da inclusão do IPI na base de cálculo das respectivas contribuições, nos termos do disposto no parágrafo 1º do art. 3º da IN nº 54/2000, referente aos meses de junho de 2000 a outubro de 2002.

O despacho decisório que negou a restituição do IPI inserido na base de cálculo do PIS e da COFINS, teve o seguinte teor:

RESTITUIÇÃO DE PIS E COFINS.

O contribuinte acima identificado entrou com o presente processo solicitando restituição de PIS e de COFINS cobrados a maior com a inclusão indevida do IPI na base de cálculo, conforme § 1º do artigo 3º da IN nº 54/2000.

O artigo 2º e 3º da IN nº 54 trata de substituição tributária dos fabricantes e importadores dos produtos relacionados no art. 44 da MP nº 1991-16, referente ao PIS e a COFINS.

Analizando o § 1º do artigo 3º da IN nº 54/2000, verifica-se que o mesmo determina que o fabricante ou importador inclua o IPI incidente na operação na determinação da base de cálculo do PIS e a COFINS.

Observamos que os dispositivos citados pelo contribuinte (LC nº 70/91, Lei nº 9.715/98, Lei nº 9.718/98, MP nº 2158-35/01 e Lei

nº 10.485/02) não excluiu o IPI da base de cálculo do PIS e COFINS, conforme determinou a IN nº 54/2000. O IPI do automóvel não poderia ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS devido pelo comerciante varejista de veículos e pago pelo fabricante ou importador, na condição de contribuinte substituto, tendo em vista que o mesmo não era contribuinte de IPI.

Diante do exposto SUGIRO INDEFERIR o PEDIDO DE RESTITUIÇÃO formulado pelo contribuinte, pelo fato de não ter embasamento legal para o mesmo, conforme a Lei 8.383/91 e alterações posteriores e a IN nº 54/2000.

Em manifestação de inconformidade, a empresa aduziu os seguintes argumentos, bem sintetizados pela decisão de piso:

1. verifica-se, desde logo, que a autoridade recorrida obrou por não apresentar qualquer justificativa clara e inequívoca das razões de seu indeferimento, limitando-se a reproduzir os textos de lei referidos pelo contribuinte, nos quais embasou sua pretensão, obstaculizando desta feita, seu direito líquido e certo de ver restituído contribuição que recolheu a maior, também argumentando que o valor das contribuições é devido porque o IPI está incluído no corpo da nota fiscal;
2. a rigor, o cerne da questão está na interpretação de normas e dispositivos legais reguladores do PIS e da Cofins, que não admitem a inclusão do IPI em sua base de cálculo, que permitem a existência irretorquível em favor da Manifestante de créditos por conta de valores recolhidos a maior, em decorrência da inadequada inclusão do IPI, na base de cálculo de tais contribuições, no período de junho/2000 a outubro/2002, conforme Demonstrativo de Cálculo anexado;
3. que as contribuições PIS e Cofins tinham sua normatização nas Leis nº 9.715/98 e 9.718/98 que introduziram alterações na base de cálculo *que* passou a ser considerada como a totalidade das efetivas receitas brutas auferidas, excluindo por evidente, o que não representa receita, a exemplo do IPI, como se depreende do parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.715/98 e do parágrafo segundo do artigo 3º da Lei no 9.718/98;
4. com o advento da Medida Provisória no 1991-18/2000, reeditada sob o no 2158-35 de 2000, em seu art. 43, que incumbe ao Fabricante/Montadora na condição de fornecedor do produto, cobrar do contribuinte, que no caso é sua rede autorizada, para posterior recolhimento, como Substituto Tributário. Assim o PIS e a Cofins passaram a ser calculados sobre o preço de compra dos concessionários;
5. contudo, a IN 5RF no 54/2000, em seu art. 3º, parágrafo 1º, incluiu o valor do IPI na base de cálculo das contribuições ora em questão, distorcendo o conceito contábil e legal do prego de venda de um veículo componente do faturamento, posto que, tal imposto já se mostra agregado ao custo do veículo adquirido para futura comercialização;
6. é patente a ilegalidade da inclusão do IPI na base de cálculo para recolhimento do PIS e Cofins vindo a ferir o princípio da legalidade, insculpido no art. 5º, inciso I da Constituição Federal, bem como o da hierarquia das leis;
7. uma Instrução Normativa da Receita Federal tem seu campo de atuação dentro dos limites da administração direta, não podendo atingir os contribuintes, sendo bom frisar que o Governo Federal, por ocasião da edição da MP 2158-35,

não autorizou a inclusão do IPI na referida base de cálculo, não podendo mera IN criar essa obrigação junto ao contribuinte;

8. cumpre registrar que, a Lei nº 10.485/2002, em seu art. 1º voltou a excluir o IPI para efeito de recolhimento da base de cálculo do PIS e Cofins;

9. pois o contribuinte, como concessionário, quando adquire veículos da Montadora/Fabricante, o faz mediante seu faturamento, o que equivale a dizer, haver uma nítida operação de compra e venda entre as partes. Como o ciclo de tal tributo se encerra nesta operação, é evidente que o concessionário acaba sendo o efetivo contribuinte de fato do IPI;

10. espera ser acolhida a sua manifestação de inconformidade, no sentido de serem restituídos os valores constantes do Demonstrativo de Cálculo relativos ao PIS e Cofins recolhidos a maior por conta da indevida inclusão do IPI na base de cálculo daquelas contribuições, no período compreendido entre junho/2000 e outubro/2002.

A 2ª Turma da DRJ/REC, acórdão nº 11-20.405, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme sintetiza a ementa, a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 11/06/2000 a 31/10/2002

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

Não basta o entendimento de ter-se efetuado recolhimento em função da inclusão de valores indevidos de IPI na base de cálculo da contribuição, para operar-se sua restituição, sendo imprescindível a verificação do direito aos valores que a contribuinte entende ter, devendo estes valores serem apurados em consonância com o entendimento da Secretaria da Receita Federal.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTITUIÇÃO.

A legitimidade para pleitear restituição de indébito tributário decorrente de substituição tributária prevista em lei é do substituto tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 11/06/2000 a 31/10/2002

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO.

No regime de substituição tributária, os contribuintes substituídos não podem excluir da base de cálculo a parcela do IPI que foi retida e recolhida pelo substituto.

INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese negar-lhe execução.

Inconformada, a empresa apresentou seu recurso voluntário, ratificando os argumentos já proferidos, em especial:

1) A devolução dos valores atinentes as contribuições do PIS e da COFINS, pagos a maior, em decorrência da ilegal e indevida inclusão do IPI na base de cálculo de tais contribuições, é medida que se impõe, uma vez que os efeitos da IN nº 54 extrapolaram a previsão legal.

2) A base de cálculo do PIS e da COFINS é a totalidade das efetivas receitas brutas auferidas, excluindo por evidente, o que não representa receita, a exemplo do IPI, conforme o disposto no parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.715, bem como do parágrafo segundo do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

3) A inclusão do IPI distorce o conceito contábil e legal do preço de venda de um veículo componente do faturamento.

4) Há operação de compra e venda entre fabricante/importadora e a concessionária, o ciclo do IPI se encerra nessa operação, logo é evidente que a concessionário é o contribuinte de fato do IPI, pois arca com o valor de tal tributo, que já vem embutido no preço da mercadoria, muito embora não seja ele o consumidor final.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

A controvérsia nestes autos volta-se à exclusão do IPI da base de cálculo de COFINS e PIS recolhidos em regime de substituição tributária.

O art. 44 da Medida Provisória nº 1991 prescrevia que fabricantes e importadores especificados no *caput*, relativamente às vendas que fizessem, estavam obrigados a cobrar e recolher, na condição de substitutos tributários, o PIS e a COFINS devidos pelos comerciantes varejistas/concessionárias. Por sua vez, o parágrafo único dispunha que o PIS e a COFINS seriam calculadas sobre o preço de venda da pessoa jurídica fabricante.

Confira-se:

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.

Por sua vez, a IN nº 54/2000, em seus art. 2º e 3º estabelecia:

Art. 2º Os fabricantes e os importadores dos produtos relacionados no art. 44 da Medida Provisória No 1991-16, de 2000, relativamente às vendas desses produtos realizadas a partir de 11 de junho de 2000, ficam obrigados a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, devidas pelos comerciantes varejistas desses produtos.

DA BASE DE CÁLCULO

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.

Alega a Recorrente que o art. 3º, § 1º, da IN nº 54/2000, ao prever que a base de cálculo da COFINS e do PIS devida pelos fabricantes e importadores dos produtos relacionados no art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-16/00 é o preço do produto acrescido do valor do IPI incidente na operação, violou o disposto no inciso I, do § 2º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98 (na sua redação original) e parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.715/1998:

LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 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 9.715, DE 25 DE NOVEMBRO DE 1998

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações

de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Entendo que não assiste razão à Recorrente, restando correto o entendimento do despacho decisório:

Observamos que os dispositivos citados pelo contribuinte (LC n° 70/91, Lei n° 9.715/98, Lei n° 9.718/98, MP n° 2158-35/01 e Lei n° 10.485/02) não excluiu o IPI da base de cálculo do PIS e COFINS, conforme determinou a IN n° 54/2000. O IPI do automóvel não poderia ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS devido pelo comerciante varejista de veículos e pago pelo fabricante ou importador, na condição de contribuinte substituto, tendo em vista que o mesmo não era contribuinte de IPI.

Os contribuintes substituídos não podem excluir da base de cálculo a parcela do IPI que foi retida e recolhida pelo substituto. Isso porque, a legitimidade para pleitear a restituição de indébito tributário decorrente de substituição tributária prevista em lei é do substituto tributário.

Na substituição tributária, por total ausência de legitimidade ativa, o concessionário não pode pleitear a repetição do indébito.

Dessa forma, o pedido de restituição de valores a título de PIS e COFINS em face da inclusão do IPI na base do cálculo, no regime de substituição tributária, deve ser indeferido.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Processo nº 19647.001842/2005-24
Acórdão n.º **3301-004.232**

S3-C3T1
Fl. 216
