



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16349.000287/2009-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-008.960 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de outubro de 2020
Recorrente SHOWA ADMINISTRACAO, SERVICOS E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. BENS PARA REVENDA. DESCONTO DE CRÉDITOS. EXCEÇÕES.

A compras de produtos submetidos ao regime monofásico não dão direito ao crédito das contribuições. Assim, despesas incorridas para a compra de autopeças enquadradas nos anexos I e II da Lei nº 10.485/2002 não podem ser incluídas na base de cálculo dos créditos, diante de expressa vedação legal disposta no artigo 3º, I, “b” das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

SAÍDAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS. MANUTENÇÃO DO CRÉDITO. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO

Apenas são passíveis de ressarcimento ou compensação, os créditos acumulados em razão da venda de produtos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, nos termos do artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 e artigo 16, II da Lei nº 11.116/2005.

Os créditos que não estejam vinculados com tais receitas, são passíveis de dedução da própria contribuição, restando impossibilitado o ressarcimento ou a compensação.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, o ônus de comprovar a existência de eventual direito creditório é do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marco Antonio Marinho Nunes, Marcos Roberto da Silva (Suplente), Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de PIS formulado no PER/DCOMP nº 01723.98696.290306.1.3.10-9264 relativo ao 1º trimestre de 2005. A contribuinte vende mercadorias no mercado interno sujeitas à alíquota zero, sendo possível o acúmulo dos créditos vinculados à tais receitas, nos termos do artigo 17 da Lei nº 11.033/2004.

Conforme despacho decisório de fls. 51-58, após procedimento de fiscalização para análise dos créditos pleiteados, no qual diversas intimações para apresentação de documentos foram realizadas (todas atendidas), a autoridade fiscal concluiu por glosar alguns créditos, deferindo o ressarcimento apenas de parte deles, a partir de duas constatações, como segue:

1. Apenas podem ser objeto de ressarcimento os créditos de PIS acumulados ao fim do trimestre que estejam vinculados às receitas sujeitas à alíquota zero, isenção ou não tributadas. Os demais créditos só podem ser utilizados para abater débitos de PIS;

2. A aquisição de autopeças para revenda não são passíveis de apuração de crédito, nos termos do artigo 2º, § 1º da Lei nº 10.637/2002.

Por bem resumir a síntese da controvérsia, adoto o relatório da r. decisão de piso:

Trata o processo de manifestação de inconformidade apresentada em 19/11/2010, em face da homologação parcial das compensações constantes dos Per/Dcomp nºs 01723.98696.290306.1.3.10-9264 (fls. 04/07) e 27233.19807.290306.1.3.10-0286 (fls. 08/11), apresentados em 29/03/2006, e da declaração retificadora de compensação (em papel) apresentada em 28/03/2006 (fl. 14), nos termos do despacho decisório de 20/09/2010 (fls. 51/58). Consoante declarações apresentadas, o crédito pleiteado refere-se a ressarcimento de PIS/Pasep não cumulativo (mercado interno) do 1º trimestre de 2005.

Conforme se extrai dos autos, no Per/Dcomp nº 01723.98696.290306.1.3.10-9264, transmitido eletronicamente em 29/03/2006, a contribuinte indicou para extinção um débito de CSLL (cód. 2484), de 03/2006, no montante de R\$ 8.493,40. Já, no Per/Dcomp nº 27233.19807.290306.1.3.10-0286, também transmitido eletronicamente em 29/03/2006, a contribuinte indicou um débito de IRPJ (cód. 2362) de 03/2006, no montante de R\$ 3.789,02. Na declaração de compensação (retificadora) de fl. 14, por outro lado, indicou um crédito de R\$ 144.262,21 para extinguir débitos de IRRF (cód. 0561), IRPJ (cód. 2362) e CSLL (cód. 2484), nos valores de R\$ 13.860,26, R\$ 96.573,61 e R\$ 33.828,34, respectivamente.

À fl. 18, consta despacho informando sobre o desmembramento do pedido de R\$ 144.262,21, que originalmente constava do processo administrativo nº

13811.001614/2005-29. Consta, também, que a parcela do pedido relativa ao PIS, que corresponderia a R\$ 47.688,60, foi transferida para o presente processo.

Segundo o despacho decisório, cientificado em 20/10/2010, foi reconhecido o direito creditório de R\$ 21.914,48 e, em decorrência, as compensações foram homologadas até esse limite.

Cientificada, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 65/77, cujas razões serão a seguir resumidas.

Após breve relato dos fatos, a contribuinte afirma discordar das glosas efetuadas.

Diz que os produtos adquiridos para revenda estão classificados no código 8714.19.00 da TIPI de 2002 e que tais produtos não constam dos anexos I ou II da Lei n.º 10.485, de 2002, não havendo motivos, portanto, para se falar em vedação ao direito de crédito.

Aduz que a afirmação fiscal de que a empresa estaria enquadrada no inc. IV do § 1º do art. 2º da Lei n.º 10.637, de 2002, é equivocada, pois as autopeças fabricadas são destinadas tanto a fabricantes de veículos quanto a outros fabricantes de autopeças “*não havendo, portanto, vendas para comerciante atacadista ou varejista ou mesmo para consumidores.*”

Fala que é equivocada, também, a afirmação fiscal de que “*os créditos vinculados às vendas tributadas no mercado interno somente podem ser utilizados para dedução do PIS apurado.*” Afirma que vendas geram débitos e não créditos e que os créditos gerados na aquisição de bens para revenda poderão ser descontados na apuração do PIS.

A seguir, discorre sobre o direito ao desconto de créditos e sobre as vedações contidas nos anexos I e II da Lei n.º 10.485, de 2002. Esclarece que nesses anexos “*não estão incluídas as autopeças adquiridas pela requerente para posterior revenda, classificadas na posição 8714.19.00*” da TIPI aprovada pelo Decreto n.º 4.542, de 2002. Por esse motivo, entende que deve incidir a regra geral de direito ao crédito prevista no art. 3º, I, da Lei n.º 10.637, de 2002.

Informa que de fato industrializa autopeças relacionadas no anexo I da Lei n.º 10.485, de 2002 (conjuntos e subconjuntos amortecedores de suspensão para automóveis, dianteiro e traseiro, classificados na posição 8708.80.00 da TIPI), mas tais produtos, frisa, “*não são adquiridos de terceiros no mercado interno.*” Insiste no afastamento da glosa.

Ao final, requer a reforma do despacho decisório, o deferimento integral do pedido de ressarcimento e a homologação de todas as compensações a ele vinculadas.

Apresentada a manifestação de inconformidade, a 3ª Turma da DRJ/CTA proferiu o Acórdão 06-58.094 de fls. 103-109 para julgar improcedente a manifestação, mantendo os termos do despacho decisório:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. BENS PARA REVENDA. DESCONTO DE CRÉDITOS. EXCEÇÕES.

Do valor apurado pela contribuinte como devido a título de PIS/Pasep ou Cofins não cumulativa (decorrente da aplicação da alíquota indicada sobre a base de cálculo legalmente prevista) a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação aos bens adquiridos para revenda, salvo quando se tratar de revenda de autopeças (relacionadas nos anexos I e II da Lei n.º 10.485, de 2002) para comerciante atacadista

ou varejista ou para consumidores, ou das demais hipóteses elencadas nos incisos no §1º do art. 2º da Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, o ônus de comprovar a existência de eventual direito creditório é do contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Notificada da decisão, a contribuinte apresentou Recurso voluntário, fls. 117-128, para repisar todos os argumentos de sua manifestação de inconformidade, acrescentando apenas um argumento acerca dos fundamentos da decisão sobre o ônus da prova e da falta de comprovação das alegações:

- A Recorrente apresentou à fiscalização todos os documentos solicitados por meio das intimações nº 208/2009 de 04/01/2010, nº 53/2010 de 24/03/2010 e nº 104/2010 de 31/05/2015, a fim de que o fisco verificasse a regularidade das informações prestadas acerca dos créditos e compensações realizadas;

- A Recorrente entende que a existência do crédito está provada. Se o Fisco entende diferentemente deveria ao menos indicar quais documentos adicionais deveriam ser juntados e, efetivamente, solicitá-los, abrindo prazo para que a Recorrente os apresentasse.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos da legislação.

Como relatado, cinge a controvérsia na análise dos créditos de PIS da Recorrente, objeto de ressarcimento, os quais foram parcialmente reconhecidos pelo despacho decisório, após procedimento de fiscalização.

Antes de analisar o mérito, convém ponderar os documentos analisados, bem como metodologia de análise da fiscalização.

Consta do despacho decisório que a Recorrente foi intimada a apresentar, e apresentou, arquivos digitais em CD, de acordo com o previsto pela Instrução Normativa SRF nº 86/2001 e nos moldes determinados pelo anexo único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/2001, arquivos digitais COMPLETOS em CD, de acordo com o previsto pelo art. 2º, e § 2º do art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 86/2001, nos moldes determinados pelo Sistema Integrado de Informações Sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (SINTEGRA/ICMS), além de cópias simples de todas as notas fiscais de vendas de mercadorias.

A análise foi realizada conforme descrição a seguir:

6. A auditoria em questão se baseou nos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte na formatação estabelecida pelo Sintegra e ADE Cofis n.º 15/2001, onde verificou-se, com o auxílio do Contágil, programa homologado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para análise de dados de arquivos contábeis e fiscais, a consistência dos valores de créditos pleiteados nas DCOMPs, levando em consideração os seguintes parâmetros:

- a) O contribuinte apura Imposto de Renda com base no Lucro Real;
- b) Análise geral do DACON de 2005 (Ficha 6 e 12 que se referem respectivamente a Apuração do PIS/PASEP e Cofins) para verificação das rubricas que deram origem ao crédito alegado;
- c) Análise da planilha de Entradas extraída do Contágil, a fim de confrontar os dados dos arquivos digitais com os valores lançados no DACON na apuração do crédito;
- d) Confronto dos CFOP's que, em princípio, geram direito ao crédito com aqueles considerados pelo contribuinte para verificar o adequado enquadramento à Legislação e desta forma proceder aos ajustes necessários nos filtros do programa Contágil;
- e) Análise da planilha de "Saídas", extraída do Contágil, a fim de confrontar os dados dos arquivos magnéticos com os valores lançados no DACON, na apuração do débito, para determinar a proporcionalidade entre as operações de vendas, efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência e a receita total.
- f) Aplicação dos percentuais encontrados no item anterior para determinar parcela do crédito passível de ressarcimento ou compensação.
- g) A verificação da autenticidade e correta apuração dos créditos das Rubricas do DACON foram realizadas por meio do cotejo dos valores demonstrados pelo contribuinte com os arquivos magnéticos, onde não foram encontradas divergências significativas, salvo o explanado nos itens 11 e 12 deste.

Após a análise, as conclusões fiscais estão baseadas em dois argumentos básicos:

1. Apenas podem ser objeto de ressarcimento os créditos de PIS acumulados ao fim do trimestre que estejam vinculados às receitas sujeitas à alíquota zero, isenção ou não tributadas. Os demais créditos só podem ser utilizados para abater débitos de PIS;

2. A aquisição de autopeças para revenda não são passíveis de apuração de crédito, nos termos do artigo 2º, § 1º da Lei n.º 10.637/2002.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente argumenta equívoco e confusão da fiscalização, pois os produtos adquiridos pela Recorrente para revenda estão classificados no código 8714.19.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto n.º 4.542, de 26 de dezembro de 2002, não relacionados, portanto, nos Anexos I ou II da Lei n.º. 10.485, de 03 de julho de 2002.

Ainda, afirma que está enquadrada no inciso IV, do § 1º, do Art. 2º da Lei no. 10.833/2003, que trata do regime monofásico da COFINS e sujeita o fabricante ou importador das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei n.º. 10.485/2002 por dois argumentos:

1. as autopeças que compra para revender estão classificados na posição 8714.19.00 da TIPI, por isso, não estão arroladas no Anexos I e II da Lei n.º. 10.485/2002, com a necessidade do reconhecimento da regra geral da não cumulatividade prevista no artigo 3º, I;

2. as autopeças que fabrica, apesar de enquadradas no Anexo I da Lei n.º. 10.485/2002, são destinadas tanto a fabricantes de veículos quanto a outros fabricantes de autopeças, não havendo, portanto, vendas para comerciante atacadista ou varejista ou mesmo para consumidores.

Entendo como corretas as glosas realizadas. Vejamos:

Após a análise de toda a documentação, inclusive notas fiscais de vendas e dados do Sintegra-ICMS, a fiscalização concluiu que a Recorrente estava enquadrada no artigo 3º, I, “b”, combinado com o artigo 2º, § 1º da Lei n.º 10.637/2002. A combinação desses dispositivos preveem não ser possível a apuração de crédito se a contribuinte for um atacadista ou comerciante, isto é, se comprou para revender, autopeças discriminadas nos Anexos I e II da Lei n.º. 10.485/2002:

Lei n.º 10.637/2002

Art. 2º-Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

§ 1ºExcetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (...)

IV – no inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas **para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores**, de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei;

(...)

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (...)

b) no § 1ºdo art. 2ºdesta Lei;

Note que a vedação da apuração deste crédito tem como fundamento o fato de o fornecedor desta mercadoria estar sujeito ao regime monofásico, com alíquota majorada. Desta forma, quando a Recorrente adquire tais produtos, já foi tributado pelo regime monofásico, sem possibilidade de apuração do crédito.

Como visto, a Recorrente argumenta que os produtos adquiridos para revender, ou seja, que não são de sua produção, estão classificados na posição 8714.19.00 da TIPI, portanto, não submetidos ao regime monofásico. No entanto, não trouxe nenhum documento, nem mesmo nota fiscal, capaz de subsidiar sua alegação e demonstrar o equívoco da conclusão fiscal.

Lembre-se que a conclusão fiscal foi obtida após análise de extensa documentação contábil e fiscal. Em processos que envolvem compensação, ressarcimento ou repetição do

indébito, o ônus probatório sobre a legitimidade dos créditos recai sobre o contribuinte, o qual, no caso, não se desincumbiu da tarefa de infirmar a conclusão fiscal.

Assim, ao detectar que a Recorrente revendia produtos enquadrados em tais dispositivos, a fiscalização concluiu que sobre estas compras não poderia haver a apuração de créditos, ressaltando, porém, que também existem produtos de produção própria vendidos para outros fabricantes:

9. As regras que cuidam da incidência não-cumulativa da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), foram instituídas pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. **Os artigos 1º e 2º tratam, respectivamente, da base de cálculo e das alíquotas aplicáveis.** Uma vez que a empresa em questão realiza a revenda de mercadorias (peças e acessórios para veículos automotores) e a prestação de serviços relacionados, sujeita-se à aplicação da alíquota prevista neste último artigo.

10. No entanto, **o contribuinte enquadra-se também no item IV do § 1º do art. 2º da mesma Lei, pois tem como atividades preponderantes a industrialização e a comercialização de autopeças, relacionadas nos Anexos I e II da Lei no 10.485/2002, abaixo descritos. Importa consignar que as receitas originadas das vendas de produtos de fabricação própria são destinadas a fabricantes de veículos:**
(...)

11. O artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 trata do desconto de créditos; porém, **não autoriza a Pessoa Jurídica revendedora de autopeças** a descontar créditos decorrentes destas operações:

12. Tendo em vista que o contribuinte considerou os créditos apurados por meio da **revenda de autopeças** no DACON referentes ao 2º trimestre 2005 (fls. 44 a 51), foi necessário efetuar a revisão dos créditos disponíveis, subtraindo aqueles valores (fl. 52).
(grifei)

Ao contrário do que afirma a Recorrente, a fiscalização não apontou débitos do regime monofásico, isto é, não afirmou que a Recorrente vende produtos de sua produção para comerciantes, devendo-se majorar a alíquota de PIS. Muito ao contrário, reconheceu que vende sua produção para outros fabricantes, conforme destacado no ponto 10.

Portanto, como se nota, inclusive do que consta no ponto 11 acima, ao contrário das alegações da Recorrente, a fiscalização se refere à impossibilidade de apuração de créditos na revenda de autopeças, nada mencionando sobre as vendas de produção própria para outros fabricantes. Note ainda, que a fiscalização concluiu afirmando que a Recorrente revende produtos enquadrados nos Anexos I e II da Lei no 10.485/2002.

Devem ser mantidas as glosas neste ponto.

Outrossim, há que se manter o critério de rateio realizado pela fiscalização, permitindo-se o pedido de ressarcimento dos créditos apenas para os que estivessem vinculados às receitas não tributadas, conforme artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 e artigo 16, II da Lei nº 11.116/2005. Com isso, foram excluídos do ressarcimento os créditos vinculados às receitas tributadas, não porque são indevidos, mas sim porque apenas podem ser deduzidos dos débitos da própria contribuição:

13. Considerando que a empresa em questão realiza operações de venda a empresas situadas na Zona Franca de Manaus - ZFM, o artigo 2º da Lei nº 10.996 (...)

14. O art. 17 da Lei nº 11.033/2004 garantiu a manutenção do crédito vinculado às receitas de vendas com suspensão, isenção, alíquota (0) zero ou não incidência (...)

16. Do exposto, **verifica-se que o saldo credor acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário**, nos termos do art. 16, inciso II, da Lei no 11.116, de 18 de maio de 2005, em razão do disposto no art. 17 da Lei no 11.033, de 21 de dezembro de 2004, **assegura a manutenção dos créditos vinculados a operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.**

(...)

19. Dessa forma, conclui-se que o saldo credor do PIS, apurado conforme o art. 3º da Lei nº 10.637/2002, **quando vinculado às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição, poderá ser objeto de compensação ou ressarcimento.** Todavia, por falta de previsão legal, os créditos vinculados às vendas tributadas no Mercado Interno somente podem ser utilizados para dedução do PIS apurado.

20. **Após análise dos arquivos magnéticos apresentados foi possível determinar o percentual dos créditos vinculados às operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência,** bem como o saldo credor do PIS, acumulado ao final do 2º trimestre de 2005, passível de ressarcimento ou compensação (fl. 54). Importante destacar que para o cálculo do percentual, o valor das receitas de revenda de mercadorias foi subtraído das Receitas Totais e das Receitas Isentas, em razão de não gerar direito ao crédito.

21. Diante de todo o exposto, após auditoria realizada, e considerando: **a) as glosas efetuadas relativas aos créditos inicialmente apurados pelo contribuinte na compra de bens para revenda de autopeças,** e **b) a determinação da parcela do crédito passível de ressarcimento ou compensação, pela proporcionalidade entre as operações efetuadas com alíquota zero e a Receita Total,** conclui-se que o valor disponível para compensação é de R\$ 21.473,37 (vinte e um mil, quatrocentos e setenta e três reais e trinta e sete centavos), conforme planilhas as folhas 52 e 54.

22. Dessa forma, conclui-se pela homologação das Declarações de Compensação constantes do presente processo, até o limite de crédito reconhecido, ou seja, R\$ 21.473,37 (vinte e um mil, quatrocentos e setenta e três reais e trinta e sete centavos).

Não há reparos sobre a conclusão fiscal, ponto nem debatido pela Recorrente em sede de defesa, limitando-se a discutir a questão das revendas de autopeças.

Posto isso, conheço do recurso voluntário para negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior

Fl. 9 do Acórdão n.º 3301-008.960 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16349.000287/2009-13