MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10480.730216/2012-43

Processo nº	10480.730216/2012-43
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3302-009.137 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	26 de agosto de 2020
Recorrente	ARLINDO DA FONSECA LINS & CIA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O regime jurídico da não cumulatividade pressupõe a tributação plurifásica, objetivando evitar-se a incidência em cascata do tributo. Por outro lado, na tributação monofásica não há cumulatividade, pois o tributo incide em uma única etapa do processo. Por isso, a lei veda que o contribuinte, nas fases seguintes, se aproveite de crédito decorrente de tributação monofásica ocorrida no início da cadeia.

Por expressa vedação legal, os revendedores de combustíveis não podem incluir na base de cálculo dos créditos das contribuições os valores pagos na compra, para revenda, desses produtos, tendo em vista estarem inseridos numa cadeia de comercialização sujeita à tributação monofásica. O art. 17 da Lei nº 11.033/04 não revogou as vedações ao creditamento já contidas nas Leis n° 10.6.37/02 e 10.833/03.

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A Administração Tributária dispõe do prazo de 5 (cinco) anos, contados da transmissão do Pedido de Ressarcimento ou da Declaração de Compensação, para averiguar a legitimidade de todo o crédito pleiteado, nos termos do art. 74, §5º da Lei nº 9.430/96.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-009.135, de 26 de agosto de 2020, prolatado no julgamento do processo 10480.730257/2012-30, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento, pelo qual o contribuinte pretendeu o reconhecimento de supostos créditos de Cofins do regime não cumulativo - mercado interno (Pedido de ressarcimento por suposta homologação tácita e créditos objeto dos pedidos de ressarcimento seriam válidos e encontrariam respaldo no art. 17 da lei nº 11.033/2004).

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto.

Devidamente cientificada da decisão a recorrente apresentou tempestivamente seu recurso voluntário, repisando as teses trazidas pela manifestação de inconformidade, sem apresentar qualquer outro fato que pudesse modificar o entendimento quanto ao decidido. Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma motivo pelo qual passa a ser analisado.
>
> Conforme se verifica do relatório acima, o presente processo tem por objeto o pedido de ressarcimento de créditos de PIS/COFINS com sustentação no art. 17 da lei 11.033/2004, além de suposta existência de homologação tácita do crédito.
>
> ***I - Pedido de Ressarcimento. Homologação Tácita***

Para a recorrente, tendo em vista o decurso de mais de cinco anos havidos entre o protocolo do pedido de ressarcimento e a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido, supostamente teria ocorrido a homologação tácita de seu direito.

Pois bem. A Lei n. 10.637/2002, ao alterar o art. 74 da Lei n. 9.430/1996, teve por objetivo unificar o regime de compensação, extinguindo a compensação realizada na DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), na escrituração contábil ou condicionada ao deferimento de pedido administrativo. Todas essas modalidades foram substituídas pelo regime de autocompensação, que é aplicável aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

No regime acima referido, a extinção do crédito tributário se dá de forma tácita após o decurso do prazo de 5 anos, nos exatos termos do § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, conforme podemos observar abaixo:

> **Art. 74.** O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administradas por aquele órgão.
>
> (...)
>
> **§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação** (Redação dada pela Medida Provisória n. 135, de 2003, depois convertida na Lei n. 10.833/2003).

Conforme podemos observar, o prazo de 5 anos para a homologação tácita não diz respeito aos pedidos de ressarcimento ou restituição. O fato de os pedidos de ressarcimento/restituição serem transmitidos pelo mesmo sistema em que é feita a transmissão dos pedidos de compensação não autorizam a necessidade de se obedecer tal prazo pelo Fisco.

Vale dizer, nos pedidos de ressarcimento/restituição não existe a extinção de uma dívida tributária, o que se visa com tal procedimento é o reconhecimento de um direito do contribuinte.

Para que o pedido de ressarcimento/restituição seja deferido, faz-se necessária a comprovação de sua existência por parte do contribuinte, não havendo a comprovação não ha que se falar em homologação, muito menos em homologação tácita.

Desta forma, pela necessidade de haver a contribuição direta do contribuinte em sua comprovação, não existe prazo legal para que o fisco reconheça ou não a existência dos créditos sobre os quais recaia o pedido de ressarcimento/restituição.

Nesse sentido, peço vênia para transcrever parte do voto do I. Conselheiro Jorge Olmiro Loch Freire, no Acórdão nº 3402-004.569, que tratou da mesma matéria, vejamos:

> " (...)
>
> Como se vê, por disposição legal expressa, a homologação tácita é aplicável unicamente à Declaração de Compensação, não havendo possibilidade de sua aplicação aos Pedidos de Restituição e Ressarcimento (PER).
>
> Isto ocorre porque quando o contribuinte realiza um pedido de compensação, nada mais está fazendo do que um lançamento por homologação: apura o tributo devido, realiza a declaração, e substitui o pagamento em espécie, por um pagamento com crédito tributário que possui junto ao ente tributante. E é por essa razão que, quando não há a apreciação expressa do pedido de compensação,

Documento nato-digital

> passados 5 anos após a sua apresentação, ocorre a respectiva homologação. Em última análise, o que há é a homologação do lançamento realizado pelo contribuinte, sendo que o pagamento da obrigação tributária se dá com a utilização do seu direito creditório.
>
> Portanto, tal regra não se aplica ao caso do Recorrente com relação ao Pedido de Restituição de fls. 25/27, datado de 21/12/2006, justamente por se tratar de Pedido de Restituição e não de uma Declaração de Compensação. O Pedido de Restituição não pode ser confundido com uma Declaração de Compensação, muito embora em ambos os casos esteja a se tratar de direito a um crédito tributário. A compensação está sempre atrelada a um lançamento. E é por isso que a ela se aplica o prazo decadencial de 5 anos previsto no art. 150 do CTN. O pedido de restituição não. Ele é independente de qualquer lançamento e requer necessariamente um pronunciamento do Fisco.
>
> Contudo, embora o Fisco deva nortear seus atos observando a eficiência e a celeridade, pois sua ação deve preservar os interesses públicos, nada o impede de, quase seis anos após o Pedido de Restituição (PER) formulado pelo Recorrente, indeferi-lo, por não vislumbrar o direito pleiteado. Não há a homologação tácita desse pedido, porquanto não ocorre qualquer lançamento que enseje a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, como defende a Recorrente. Não há previsão legal para essa homologação
>
> (...)".

Desta forma, afasta-se a alegação da existência de homologação tácita, arguida pela recorrente.

II – Crédito com respaldo no art. 17 da lei nº 11.033/2004

Para a contribuinte os créditos objeto dos pedidos de ressarcimento seriam válidos e encontrariam respaldo no art. 17 da Lei nº 10.033/2004.

Diferentemente da recorrente entendo que não há razão em sua tese. A regras trazida no art. 17, acima mencionado, tem aplicação nos casos em que as vendas estão sujeitas a alíquota zero, porém, na aquisição, tenham sido pagas as contribuições ao PIS e COFINS, fato não verificado no presente caso, vez que, é revendedora da combustíveis, interveniente na terceira fase da cadeia de comercialização desses produtos.

Vale ressaltar que há norma específica de tributação de combustíveis, previstas no art. 3º, inc. I, alínea " b" das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, a qual veda a geração de crédito, afastando a norma geral.

Não é demasiado lembra ainda, o que fora decidido pelo STJ ao debruçar-se sobre o tema no Agravo Regimental no REsp 1.239.794/SC, na relatoria do E. Ministro Herman Benjamin, vejamos:

> "TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. AUSÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO PELO SUJEITO INTEGRANTE DO CICLO ECONÔMICO QUE NÃO SOFRE A INCIDÊNCIA DO TRIBUTO.
>
> 1. Pretende a agravante valer-se da previsão normativa do art. 17 da Lei 11.033/2004 para apurar créditos segundo a sistemática das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que disciplinam, respectivamente, o PIS e a Cofins não cumulativos, embora figure como revendedora em cadeia produtiva sujeita à tributação monofásica.

Documento nato-digital

> 2. O regime jurídico da não cumulatividade pressupõe tributação plurifásica , ou seja, aquela em que o mesmo tributo recai sobre cada etapa do ciclo econômico. Busca-se evitar a incidência em cascata, de modo a que a base de cálculo do tributo, em cada operação, não contemple os tributos pagos em etapas anteriores.
>
> 3. Na tributação monofásica , por outro lado, não há risco de cumulatividade, pois o tributo é aplicado de forma concentrada numa única fase, motivo pelo qual o número de etapas passa a ser indiferente para efeito de definição da efetiva carga tributária. Logo, não há razão jurídica para que, nas fases seguintes, o contribuinte se aproveite de crédito decorrente de tributação monofásica ocorrida no início da cadeia (AgRg no REsp 1.241.354/RS, Rel. Mini. Castro Meira, Segunda Turma, DJe 10/5/2012; AgRg no REsp 1.289.495/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 23/03/2012; REsp 1.140.723/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 22/9/2010; AgRg no REsp 1.221.142/PR, Rel. Min. Ari Pargendler, Primeira Turma, DJe 4/2/2013).
>
> 4. Por não estar inserida no regime da não cumulatividade do PIS e da Cofins, nos termos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, a recorrente não faz jus à manutenção de créditos prevista no art. 17 da Lei 11.033/2004. Tal fundamento é suficiente para o não acolhimento da pretensão recursal.
>
> 5. Diante disso, afigura-se irrelevante a discussão sobre o alcance do art. 17 da Lei 11.033/2004 aos contribuintes não incluídos no Reporto, pois, neste caso concreto, a apuração do crédito é incompatível com a lógica da tributação monofásica, que afasta o risco de cumulatividade."

Na mesma direção, são os acórdão proferidos por esta D. Turma, que podem ser observados nos acórdãos nºs 3302-004.751, 3302-007.883 e 3302-008.215, dentre outros.

Desta forma, podemos verificar que a lógica da não-cumulatividade tem por princípio a ocorrência de tributação em várias fases, tendo por objetivo evitar a incidência sequencial do tributo. Já na tributação monofásica não temos a presença da cumulatividade, uma vez que o tributo incide apenas em uma etapa do processo. Esse é o motivo pelo qual não se tem o aproveitamento de crédito no regime monofásico.

Destarte, por expressa vedação legal, os revendedores de combustíveis não podem incluir na base de cálculo dos créditos do PIS e da COFINS os valores pagos na compra, para revenda, desses produtos, tendo em vista pertencerem a uma cadeia de comercialização de tributação monofásica.

Assim, não há como ser dada guarida à tese da recorrente, devendo seu pleito ser rechaçado.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Documento nato-digital

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar arguida e no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente Redator

Documento nato-digital