



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

Processo n° 10166.721404/2013-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-005.030 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2019
Matéria COFINS. PIS. APURAÇÃO MONOFÁSICA. MANUTENÇÃO CRÉDITOS
Recorrente PAULO & MAIA SUPERMERCADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/12/2009

COFINS. DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E PRODUTOS DE PERFUMARIA E TOUCADOR. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA COM ALÍQUOTA ZERO NAS OPERAÇÕES DE REVENDA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NOS TERMOS DO ART. 17 DA LEI 11.033/2004.

Os incisos II, VIII e IX, do § 1º, do art. 2º e letra "b", do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 vedam expressamente o direito ao creditamento das referidas contribuições em relação aos produtos neles mencionados (bebidas, produtos de perfumaria e toucador) adquiridos para revenda. O benefício contido no artigo 17 da Lei 11.033, de 2004, de que o vendedor tem direito a créditos vinculados às vendas efetuadas com alíquota zero do PIS e Cofins, não se aplica no caso de os bens adquiridos não estarem sujeitos ao pagamento das contribuições.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE. SUMULA CARF Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/12/2009

PIS/PASEP. DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E PRODUTOS DE PERFUMARIA E TOUCADOR. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA COM ALÍQUOTA ZERO NAS OPERAÇÕES DE REVENDA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NOS TERMOS DO ART. 17 DA LEI 11.033/2004.

Os incisos II, VIII e IX, do § 1º, do art. 2º e letra "b", do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 vedam expressamente o direito ao creditamento das referidas contribuições em relação aos produtos neles mencionados (bebidas, produtos de perfumaria e toucador) adquiridos para revenda. O benefício contido no artigo 17 da Lei 11.033, de 2004, de que o vendedor tem direito a créditos vinculados às vendas efetuadas com alíquota zero do PIS e Cofins, não se aplica no caso de os bens adquiridos não estarem sujeitos ao pagamento das contribuições.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE. SUMULA CARF Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, relator, que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

"A empresa qualificada em epígrafe foi autuada sob alegação de: falta/insuficiência de recolhimento de PIS/Cofins, decorrente da glosa de créditos considerados indevidos, derivados da

aplicação do regime da incidência não-cumulativa das referidas contribuições. Desse modo, a autoridade fiscal constituiu o crédito tributário de PIS: R\$ 667.350,63, Multa de Ofício – R\$ 500.513,03 e Juros de Mora: R\$ 257.097,08, no total de R\$ 1.424.960,74; e Cofins: R\$ 3.073.857,25, Multa de Ofício – R\$ 2.305.392,96 e Juros de Mora– R\$ 1.184.204,73, no total de R\$ 6.563.454,94.

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 692/704), consta consignado, que:

1. De acordo com as informações prestadas pelo contribuinte nos “Relatórios de Análise de Compras –Produtos”, foram apropriados a título de “Créditos Monofásicos” as compras de águas, cervejas, refrigerantes e produtos de higiene e assemelhados (ex: absorventes, desodorantes, fraldas, sabonetes, shampoos, etc);

2. Os denominados “Créditos Monofásicos”, constantes na tabela de débitos e créditos de PIS e de Cofins, foram apropriados com base na compra de produtos cuja tributação é concentrada, incidindo apenas na indústria/importador vendedor. Neste caso, a contribuinte, na condição de compradora de tais produtos, não pode se aproveitar dos créditos, uma vez que não pagou as contribuições; 3. Em função do comando do § 1º do art. 2º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não está no campo de incidência das alíquotas comuns – de 1,65% para o PIS e de 7,6% para a Cofins – a receita auferida pelos produtores e importadores de determinados bens, entre os quais se encontram os produtos de perfumaria (e assemelhados) e bebidas. Além disso, os incisos do parágrafo referido informam o caminho para os dispositivos legais que fornecem as alíquotas aplicáveis, que são mais elevadas que as comuns:

• Perfumaria e assemelhados: PIS 2,2% e Cofins 10,3% (Lei nº 10.147/2000, art. 1º, inciso I, alínea ‘b’)

• Bebidas: PIS 3,5% ou 2,5% e Cofins 16,65% ou 11,9% (Lei nº 10.833/2003, arts. 58I e 58M, conforme o caso)

4. Com isso, fica parcialmente desenhado o modelo de tributação desses bens, no ciclo produção-consumo, que é concentrada/monofásica na etapa da sua produção ou importação;

5. Tendo em conta a possibilidade de os produtores, importadores e comerciantes desses bens apurarem as contribuições pelo sistema da não-cumulatividade, o legislador precisou aproveitar algumas regras já existentes e traçar outras regras para completar o sistema de tributação. Assim, as alíquotas da Contribuição para o PIS e para a Cofins, relativamente à receita auferida por comerciantes atacadistas e varejistas, com a venda dos bens em questão, são reduzidas a 0% (zero por cento), conforme o comando das Leis nº

10.147/2000, art. 2º (perfumaria e assemelhados) e nº 10.833/2003, art. 58B (bebidas);

6. Por outro lado, a redação dada ao inciso I, alínea 'b' do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, inicialmente pela Lei nº 10.865/2004 e atualmente pela Lei nº 11.787/2008, estabelece que não há direito a crédito calculado em relação aos bens adquiridos para revenda indicados no § 1º do art. 2º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003;

7. Os incisos II, VIII e IX do § 1º do art. 2º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 indicam, exatamente, produtos de perfumaria e bebidas, que são os bens sobre os quais versa a pretensão da aquisição de créditos pela contribuinte;

8. Com isso, completa-se o desenho da tributação monofásica (concentrada) na produção/importação no sistema não-cumulativo, tributando-se a revenda desses bens (a etapa seguinte à industrialização e importação) por meio da aplicação da alíquota zero, sendo vedada à apuração de crédito, pelos comerciantes, relativo aos dispêndios com a aquisição desses bens para revenda, mas permitida a apuração de créditos decorrentes de outros gastos, nos termos da lei (ex: dispêndios com energia elétrica, aluguéis de prédios, etc.);

9. No âmbito da Receita Federal do Brasil tal questão já se encontra pacificada por meio de diversas Soluções de Consulta;

10. Também foram glosados os créditos na apuração do PIS e da Cofins não-cumulativos, referentes às notas fiscais e comprovantes de pagamentos não apresentados pelo contribuinte;

11. Entretanto, depois de intimado e re-intimado, o contribuinte não logrou apresentar todas as notas fiscais que geraram os créditos utilizados para apuração do PIS e da Cofins. Portanto, estamos glosando os valores referentes aos créditos provenientes dessas notas fiscais contabilizadas, cuja utilização de créditos foi confirmada na resposta ao TIF 6/2013, mas não comprovadas.

Devidamente cientificada em 08/03/2013 – fl.737, a interessada apresentou, em 02/12/2010, as correspondentes impugnações, nas quais alegou basicamente que:

1. Para o exercício de seu objeto social, adquire, para revenda, mercadorias sujeitas à incidência monofásica da COFINS e do PIS, tais como, refrigerantes, cervejas, água mineral, materiais de limpeza, higiene e toucador. Produtos estes que têm as receitas de vendas sujeitas à alíquota zero das contribuições;

2. Ocorre que, em tal regime, o recolhimento das contribuições é feito em uma única etapa, pelos fabricantes, que pagam o PIS e a COFINS com a incidência de uma alíquota majorada, que agrega os percentuais que seriam devidos pelos demais elos da cadeia, incidindo sobre o consumidor final;

3. Na aquisição de tais produtos, a impugnante faz jus ao aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS, decorrentes da sistemática não-cumulativa das contribuições;

4. Trata-se, portanto, de direitos a créditos de PIS/COFINS que a legislação assegura às empresas que adquirem produtos submetidos à incidência monofásica daqueles tributos, principalmente em razão da pessoa jurídica adquirente estar sujeita a não-cumulatividade e sua receita de venda estar sujeita à alíquota zero;

5. O art. 17 da Lei nº 11.033/04 claramente confere aos contribuintes que vendem produtos submetidos à alíquota zero de PIS/COFINS o direito de manutenção dos créditos relativos à aquisição destes produtos;

6. Consiste a sistemática monofásica na incidência das contribuições em apenas uma etapa da cadeia produtiva, ao invés da incidência em cascata;

7. Para isso majora-se a alíquota das contribuições, as concentrando em uma única etapa da cadeia, em que o montante é recolhido de uma vez para toda a cadeia.

Além de se garantir a arrecadação foi possível maximizá-la, obstruindo-se a sonegação (princípio da praticidade), eis que as empresas eleitas para o recolhimento são grandes corporações, cumpridoras de seus deveres tributários e facilmente fiscalizáveis;

8. Nesta esteira, todos os demais elos da cadeia produtiva dos produtos submetidos ao regime monofásico, à exceção do produtor ou importador (responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota diferenciada para maior) ficam desobrigados do recolhimento porquanto sobre a receita por eles auferida aplica-se a alíquota zero;

9. A circunstância de esta receita estar submetida à alíquota zero, no entanto, não impede que estes contribuintes possam manter os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas, especialmente dos próprios produtos, como lhes garante o art. 17 da Lei nº 11.033/04;

10. Tal dispositivo dispõe que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0(zero) ou não incidência da contribuição não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações;

11. Ou seja, o texto dispõe que mesmo havendo receita não tributada pelas contribuições, será mantido o direito à tomada de créditos pelo vendedor ou prestador de serviços;

12. Considerando a orientação jurisprudencial e doutrinária, no sentido de haver revogação tácita da lei anterior pela posterior em caso de incompatibilidade, tem-se, aqui, que o art. 17 da Lei nº 11.033/04, claramente, por ser norma posterior, regulando a

mesma matéria – alcance do direito de crédito – revogou o disposto no art.3º, I, letra “b” da Lei nº 10.833/03 (COFINS) e do art.3º, I, letra “b” da Lei nº 10.637/02 (PIS), que negavam o aludido direito de crédito;

13. A impugnante não omitiu receitas nem praticou qualquer outro ato que visasse a redução ou a falta de recolhimento das referidas contribuições. Na realidade esta se utilizou dos créditos provenientes do PIS e da COFINS na aquisição para revenda de produtos submetidos à incidência monofásica;

14. A utilização da taxa SELIC – de natureza compensatória ou remuneratória – como taxa de juros aplicados em decorrência do inadimplemento de obrigação tributária se mostra incompatível com o sistema pátrio, sendo cabível, apenas e tão somente, a incidência dos juros moratórios;

15. Os créditos tributários devem ser corrigidos por índice apto a manter o seu valor real. A SELIC, por sua vez, é índice destinado à remuneração do capital empregado e não reflete a inflação ocorrida;

16. Outro ponto importante, talvez o mais incisivo a afastar a aplicação da taxa SELIC para corrigir débito tributário, circunscreve-se ao fato de que tal ocorrência fere de morte o princípio da legalidade tributária, não podendo haver majoração de tributo sem prévia lei que assim determine;

17. Assim, conclusivo é que a taxa SELIC foi instituída no ordenamento jurídico brasileiro e utilizada para correção monetária de indébito tributário, em absoluta dissonância com os princípios de direito tributário, configurando-se propriamente como um aumento indireto de tributo, sem lei;

18. Não bastassem tais argumentos para convencer da ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC para a remuneração do crédito tributário vencido, sua utilização afronta acintosamente o limite estabelecido no § 3º, do art. 192, da CF/88;

19. A referida limitação constitucional corrobora a escorreita interpretação de merecerem os juros moratórios previstos no art. 161, § 1º, do CTN, a saber – 1% ao mês, não apenas de aplicação supletiva na improbabilíssima hipótese de omissão do legislador ordinário, mas verdadeiro limite à cobrança de juros;

20. Por todo o exposto, requer:

20.1. Seja decretada a improcedência do lançamento, tendo em vista que a impugnante não omitiu receitas nem praticou qualquer outro ato que visasse a redução ou a falta de recolhimento das referidas contribuições. Na realidade esta se utilizou dos créditos provenientes do PIS e da COFINS na aquisição para revenda de produtos submetidos à incidência monofásica (art. 17 da Lei nº 11.033/04);

20.2. Na eventualidade de se manter a exigência, requer seja recalculado o valor apresentado como sendo devido para que se afaste a aplicação da Taxa SELIC do seu cálculo."

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação e apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/12/2009

APURAÇÃO MONOFÁSICA.

A sistemática monofásica de tributação caracteriza-se pela apuração tributária concentrada nos produtores e importadores. Nas aquisições feitas nos elos seguintes paga-se preço, não tributo. A aquisição de tais produtos para revenda, quando feita por comerciantes atacadista ou varejista desses produtos, não gera para esses adquirentes direito a crédito.

ALÍQUOTA ZERO.MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS

É incabível cogitar-se da possibilidade de manutenção de crédito no regime monofásico tendo por base o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, uma vez que, por força da referida vedação legal, esses créditos, de direito, sequer existem. A manutenção de créditos da contribuição, nas hipóteses autorizadas por lei, tem por pressuposto necessário a possibilidade legal do respectivo crédito. Não se verificando esse pressuposto, não há existência de crédito e, por conseguinte, não há que se falar em manutenção.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/12/2009

APURAÇÃO MONOFÁSICA.

A sistemática monofásica de tributação caracteriza-se pela apuração tributária concentrada nos produtores e importadores. Nas aquisições feitas nos elos seguintes paga-se preço, não tributo. A aquisição de tais produtos para revenda, quando feita por comerciantes atacadista ou varejista desses produtos, não gera para esses adquirentes direito a crédito.

ALÍQUOTA ZERO.MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS

É incabível cogitar-se da possibilidade de manutenção de crédito no regime monofásico tendo por base o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, uma vez que, por força da referida vedação legal, esses créditos, de direito, sequer existem. A manutenção de créditos da contribuição, nas hipóteses autorizadas por lei, tem por pressuposto necessário a possibilidade legal do respectivo crédito. Não se verificando esse pressuposto, não há existência de crédito e, por conseguinte, não há que se falar em manutenção.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/12/2009

JUROS DE MORA.SELIC.LEGALIDADE.

O índice usado para cálculo dos juros de mora decorrem de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-los.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) para o exercício de seu objetivo social, adquire, para revenda, mercadorias sujeitas à incidência monofásica das contribuições ao PIS e à COFINS;

(ii) em tal regime, o recolhimento das contribuições é feito em uma única etapa, pelos fabricantes, que pagam o PIS e a COFINS com a incidência de uma alíquota majorada, que agrega os percentuais que seriam devidos pelos demais elos da cadeia, incidindo sobre o consumidor final;

(iii) tal sistemática se dá por razões de praticidade, para viabilizar a arrecadação das contribuições, tal qual ocorre no regime de substituição tributária;

(iv) na aquisição de tais produtos faz jus ao aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS, decorrentes da sistemática não-cumulativa das contribuições;

(v) trata-se de direito a créditos de PIS/COFINS que a legislação assegura às empresas que adquirem produtos submetidos à incidência monofásica daqueles tributos, principalmente em razão da pessoa jurídica adquirente estar sujeita à não-cumulatividade e sua receita de venda estar sujeita à alíquota zero;

(vi) o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 confere aos contribuintes que vendem produtos submetidos à alíquota zero de PIS/COFINS o direito de manutenção dos créditos relativos à aquisição destes produtos;

(vii) a incidência monofásica é autorizada pela Constituição Federal (art. 149, §4º;

(viii) na incidência monofásica majora-se a alíquota das contribuições, as concentrando em uma única etapa da cadeia, em que o montante é recolhido de uma vez;

(ix) as alíquotas das contribuições devidas pelos fabricantes dos produtos sujeitos à incidência monofásica são tributadas com alíquotas mais altas e por estar razões, nas etapas seguintes, as alíquotas são reduzidas a zero, mantendo-se a divisão da carga tributária;

(x) a circunstância de a receita da recorrente oriunda de tais operações estar submetida à alíquota zero, não impede que estes contribuintes possam manter os créditos de

todas as aquisições por eles efetuadas, especialmente dos produtos, como lhes garante o art. 17 da Lei nº 11.033/2004;

(xi) o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 não tem aplicação somente ao REPORTE, à venda de máquinas e equipamentos a serem utilizados para modernização de estrutura portuária;

(xii) o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 é norma geral dirigida aos contribuintes do PIS e da COFINS;

(xiii) o critério cronológico, segundo o qual lei posterior revoga lei anterior, quando o faça de forma expressa, seja com ela incompatível ou regule inteiramente a matéria, nos termos do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil, revela-se inafastável para solucionar o aparente conflito entre as normas inseridas no art. 3º, I, "b", da Lei nº 10.833/2003, art. 3º, I, "b" da Lei 10.637/2002 e no art. 17 da Lei nº 11.033/2004;

(xiv) traz precedente jurisprudencial favorável à sua tese;

(xv) é indevida a utilização da Taxa Selic na atualização do suposto crédito tributário; e

(xvi) cita doutrina e jurisprudência em tal sentido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator

O mérito do litígio circunscreve-se se a Recorrente possui o direito a créditos de PIS/COFINS que, segundo o seu entendimento, a legislação assegura às empresas que adquirem produtos submetidos à incidência monofásica daqueles tributos, principalmente em razão de a pessoa jurídica adquirente estar sujeita à não-cumulatividade e sua receita de venda estar sujeita à alíquota zero.

Com o advento da Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003, a qual acrescentou o § 12 ao art. 195 da Constituição Federal estabeleceu-se que a lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do *caput*, serão não-cumulativas.

Dispõe o texto constitucional:

"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas."

Assim, a regra da não-cumulatividade para as contribuições passou a ter previsão constitucional.

Por sua vez, o regime monofásico das contribuições tem amparo na Carta Magna no art. 149, § 4º, *in verbis*:

"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

(...)

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez."

É por demais sabido, que o regime monofásico consiste na incidência única das contribuições ao PIS e à Cofins, com alíquotas mais onerosas, desonerando-se as demais etapas da cadeia produtiva.

A análise da matéria posta no caso concreto passa pelas disposições contidas (i) no art. 17 da Lei nº 11.033/2004; (ii) art. 3º, I, "b", da Lei nº 10.833/2003 e art. 3º, I, "b" da Lei 10.637/2002, sendo a reprodução de tais dispositivos obrigatória.

"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."

"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:

(...)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;"

"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:

(...)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;"

Perfilho o entendimento de que o pleito recursal é procedente.

Pela análise dos dispositivos legais antes transcritos, o fato de a receita da operação de revenda estar submetida à alíquota zero não impossibilita que a Recorrente possa manter os créditos das aquisições efetuadas das mercadorias/produtos sujeitas ao regime monofásico, tudo em observância ao expresso ditame legal do art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

O art. 17 é claro ao conferir aos contribuintes o direito de manutenção dos créditos referentes à aquisição destes produtos/mercadorias.

Helenílson Cunha Pontes leciona que:

"diante da clareza do art. 17 da Lei nº 11.033/04 não há como negar aos contribuintes atacadistas ou varejistas de qualquer dos produtos sujeitos à tributação monofásica (combustíveis, medicamentos, automóveis, autopeças, etc) tem o direito ao créditos relativo à aquisição destes produtos." (PONTES, Helenílson Cunha. Créditos do PIS/COFINS Monofásico, in www.fiscosoft.com.br)

Prossegue:

"o art. 17 da Lei nº 11.033/04, publicado no D.O.U. de 22.12.2004, claramente, por ser norma posterior, regulando a mesma matéria - alcance do direito de crédito - revogou o comando do art. 3º, I, letra "b" da Lei nº 10.833/03 (Cofins) e do art. 3º, I, letra "b" da Lei nº 10.637/02 (PIS), que negavam o aludido direito de crédito."

Adolpho Bergamini em sua obra Pis e Cofins na Teoria e na Prática: uma abordagem completa dos regimes cumulativo e não-cumulativo, 2ª ed, pág. 634, assim explica:

"Aqui, cumpre salientar que o fato de esses contribuintes realizarem vendas à alíquota 0% não implica negativa de vigência do crédito, afinal, a geração de saldo credor neste caso é expressamente permitida pelo artigo 17 da Lei n. 11.033/04, que assim dispõe:

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."

Deve ser considerado, ainda, que o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 não tem aplicação exclusiva ao Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTO, pois este regime tem sua disciplina tratada nos arts. 13 a 16 da lei (arts. 12 a 15 da Medida Provisória 206/2004).

Aqui, imperioso consignar o contido na Exposição de Motivos da referida Medida Provisória:

*"13. **A instituição do REPORTE, constantes dos arts. 12 a 15,** destina-se a criar condições para a melhoria da infra-estrutura portuária brasileira, objetivando atribuir modernidade a setor fundamental para o crescimento do comércio exterior nacional, inclusive com reduções de custos operacionais para aqueles que atuam nesse comércio." (nosso destaque)*

Tem-se, portanto, que não há nenhuma vinculação e exclusividade do contido no art. 17 da Lei 11.033/2004 aos contribuintes beneficiários do REPORTE, sendo que sua aplicação, até pelo compreendido na Exposição de Motivos referenciada é ampla, ou seja, a todos os contribuintes é assegurada a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados as operações decorrentes de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Por sua vez, a Exposição de Motivos ao tratar do art. 16 (atual art. 17 da Lei 11.033/2004) assim anota:

*"19. **As disposições do art. 16** visam esclarecer dúvidas relativas à interpretação da legislação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS." (nosso destaque)*

O Conselheiro Luiz Roberto Domingo em voto proferido no processo nº 13027.000207/2005-41 assim se posicionou sobre o tema:

"Como forma de dar plena vigência à não-cumulatividade, a Lei nº 11.033/2004 trouxe expressa determinação quanto à possibilidade de manutenção dos créditos de PIS e COFINS, quando as receita forem decorrentes de operações com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência. Dispõe o art. 17:

"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."

Mais uma vez se confirma que o direito ao crédito decorre do regime jurídico de apuração a que determinada receita está submetida.

Ainda que haja saída com isenção, alíquota zero, ou não incidência de PIS e COFINS, a empresa manterá a escrituração dos respectivos créditos decorrentes das despesas que incorreu para obtenção dessas receitas, o que privilegia a não-cumulatividade."

Prossegue:

"Nesse sentido, o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 introduz no sistema regra que emerge naturalmente da estrutura legislativa do regime jurídico da não-cumulatividade do PIS e da COFINS de modo que, tal enunciado prescritivo revela seu caráter interpretativo das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003."

Importante salientar que a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o AgRg no Recurso Especial nº 1.051.634/CE, decidiu que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 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, sendo que o art. 17 da Lei 11.033/2004 tem aplicação não só aos contribuintes beneficiados pelo Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária, denominado REPORTO e inclusive às mercadorias sujeitas ao regime monofásico de tributação pelo PIS/Cofins.

Tal decisão está assim ementada:

"PROCESSUAL. CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI N. 11.033/04, QUE INSTITUIU O REGIME DO REPORTO. EXTENSÃO ÀS EMPRESAS NÃO VINCULADAS A ESSE REGIME. CABIMENTO.

I - O sistema monofásico constitui técnica de incidência única da tributação, com alíquota mais gravosa, desonerando-se as demais fases da cadeia produtiva. Na monofasia, o contribuinte é único e o tributo recolhido, ainda que as operações subsequentes não se consumem, não será devolvido.

II - O benefício fiscal consistente em permitir a manutenção de créditos de PIS e COFINS, ainda que as vendas e revendas realizadas pela empresa não tenham sido oneradas pela incidência dessas contribuições no sistema monofásico, é extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTO, regime tributário diferenciado para incentivar a modernização e ampliação da estrutura portuária nacional, por expressa determinação legal (art. 17 da Lei n. 11.033/04).

III - O fato de os demais elos da cadeia produtiva estarem desobrigados do recolhimento, à exceção do produtor ou importador responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota maior, não é óbice para que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas.

IV - Agravo Regimental provido." (AgRg no REsp 1051634/CE, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, Rel. p/ Acórdão Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 28/03/2017, DJe 27/04/2017)

Do voto vencedor proferido pela Ministra Regina Helena Costa, destaco:

"Por seu turno, o art. 17 desse diploma legal assegura a manutenção dos créditos existentes, nos seguintes termos:

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 preceito, repita-se, assegura a manutenção dos créditos existentes de contribuição ao PIS e da COFINS, ainda que a revenda não seja tributada. Desse modo, permite-se àquele que efetivamente adquiriu créditos dentro da sistemática da não cumulatividade não seja obrigado a estorná-los ao efetuar vendas submetidas à suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição ao PIS e da COFINS.

Em outras palavras, a norma em destaque deixa claro a possibilidade de o contribuinte utilizar créditos da contribuição ao PIS e da COFINS no caso de venda efetuada no regime monofásico, pois garante a manutenção desses créditos pelo vendedor na hipótese de venda de produtos com incidência monofásica.

Cumpre salientar que tal dispositivo não se aplica apenas às operações realizadas com beneficiários do regime do REPORTE, porquanto não traz expressa essa limitação, além de não vincular as vendas de que trata às efetuadas na forma do art. 14 da mesma lei."

E prossegue;

"De fato, não se pode negar que a partir da vigência do art. 17 da Lei n. 11.033/2004 os contribuintes atacadistas ou varejistas de quaisquer dos produtos sujeitos à tributação monofásica fazem jus ao crédito relativo à aquisição desses produtos, em sintonia com a regra constitucional da não cumulatividade aplicável às contribuições, estampada no art. 195, § 12, que há de ser prestigiada, dela extraindo-se sua máxima eficácia.

Se, no regime monofásico, todos os demais elos da cadeia produtiva, à exceção do produtor ou importador – que são responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota mais gravosa – ficam desobrigados do recolhimento porque, sobre a receita por eles auferida, aplica-se a alíquota zero, tal fato não obsta que tais contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas, como expressamente assegura o art. 17 da Lei n. 11.033/2004.

E tal orientação, sublinhe-se, é consentânea, igualmente, com o teor do princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, CR), aplicável às contribuições cuja materialidade revista a natureza de imposto, como é o caso do PIS e da COFINS.

Em sendo assim, forçoso reconhecer-se o direito da Recorrente, distribuidora de medicamentos, ao creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS no regime monofásico."

Prevaleceu, portanto, a tese de que "O fato de os demais elos da cadeia produtiva estarem desobrigados do recolhimento, à exceção do produtor ou importador responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota maior, não é óbice para que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas".

O Superior Tribunal de Justiça possui recentes precedentes que vão ao encontro da tese defendida pela Recorrente, conforme ementas a seguir transcritas :

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. PIS E COFINS. SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. LEI N. 11.033/04. EXTENSÃO DO BENEFÍCIO FISCAL ÀS EMPRESAS NÃO VINCULADAS A ESSE REGIME. CABIMENTO.

1. A Primeira Turma desta Corte, no julgamento do AgRg no REsp 1.051.634/CE, passou a adotar o entendimento da possibilidade de creditamento do PIS e da COFINS no regime monofásico, porquanto "O fato de os demais elos da cadeia produtiva estarem desobrigados do recolhimento, à exceção do produtor ou importador responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota maior, não é óbice para que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas".

2. Agravo interno não provido." (AgInt no REsp 1514333/CE, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/12/2018, DJe 04/02/2019)

"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL. CIVIL. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. APLICABILIDADE. ART. 535 DO CPC/73. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DO VERBETE SUMULAR N. 284/STF. PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI N. 11.033/04, QUE INSTITUIU O REGIME DO "REPORTO". EXTENSÃO ÀS EMPRESAS NÃO VINCULADAS A ESSE REGIME. CABIMENTO. PRECEDENTES.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 1973.

II - A jurisprudência desta Corte considera que, quando a arguição de ofensa ao dispositivo de lei federal é genérica, sem demonstração efetiva da contrariedade, aplica-se, por analogia, o entendimento do enunciado sumular n. 284, do Supremo Tribunal Federal.

III - O sistema monofásico constitui técnica de incidência única da tributação, com alíquota mais gravosa, desonerando-se as demais fases da cadeia produtiva. Na monofasia, o contribuinte é único e o tributo recolhido, ainda que as operações subsequentes não se consumem, não será devolvido. IV - O benefício fiscal consistente em permitir a manutenção de créditos de PIS e COFINS, ainda que as vendas e revendas realizadas

pela empresa não tenham sido oneradas pela incidência dessas contribuições no sistema monofásico, é extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTE, regime tributário diferenciado para incentivar a modernização e ampliação da estrutura portuária nacional, por expressa determinação legal (art. 17 da Lei n. 11.033/04).

V - O fato de os demais elos da cadeia produtiva estarem desobrigados do recolhimento, à exceção do produtor ou importador responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota maior, não é óbice para que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas.

VI - Recurso especial parcialmente provido para conceder a segurança, com determinação de retorno dos autos à origem, nos termos da fundamentação." (REsp 1740752/BA, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 28/08/2018, DJe 25/09/2018)

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI 11.033/2004, QUE INSTITUIU O REGIME DO REPORTE. EXTENSÃO ÀS EMPRESAS NÃO VINCULADAS A ESSE REGIME. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. A 1ª Turma do STJ firmou entendimento de que a manutenção dos créditos de PIS/COFINS prevista no art. 17 da Lei 11.033/04 aplica-se a todas as pessoas jurídicas, independente de elas estarem ou não submetidas ao regime tributário do REPORTE e ao sistema monofásico de recolhimento dessas contribuições (EDcl no REsp. 1.346.181/PE, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe de 20.6.2017).

2. Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL a que se nega provimento." (AgInt no AgRg no AREsp 569.688/CE, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/03/2018, DJe 16/05/2018)

Do CARF, o seguinte precedente:

Consigno, que não desconheço o posicionamento sedimentado na Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça que mantém, em seus precedentes, a impossibilidade de aproveitamento dos créditos postulados, mas, conforme já explicitado adoto o posicionamento trilhado pela Primeira Turma da Corte Superior que garante a possibilidade de creditamento do PIS e da COFINS no regime monofásico em razão da aplicação do art. 17 da Lei nº 11.033/2004 a todos os contribuintes.

Assim, no que tange ao mérito da demanda, perfilho o entendimento de que a Recorrente possui razão, motivo pelo é de se prover o recurso interposto.

Com relação ao argumento de ser indevida a utilização da Taxa SELIC na atualização do suposto crédito tributário, a matéria não comporta maiores delongas.

No caso, por ser vinculante, aplica-se a Súmula nºs 4 do CARF a seguir reproduzida:

"Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais." (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Redator designado

Coube-me a designação para redigir o voto vencedor com o qual acompanhei e que prevaleceu em relação ao bem fundamentado voto do relator.

A divergência entre a decisão recorrida e o entendimento do contribuinte é acerca da possibilidade de manutenção dos créditos das Contribuições para PIS e Cofins nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033/04.

Destarte, a solução do litígio é decidir quanto à aplicação ao caso dos autos da vedação de crédito expressa nas Leis 10.637/02 e 10.833/03 frente ao disposto no art. 17 da Lei nº 11.033/04.

A matéria foi tratada com acurada análise no voto condutor do Acórdão nº 3401-003.517, de lavra do Conselheiro Rosaldo Trevisan, sessão de 25/04/2017, que ao final conclui pela natureza interpretativa do art. 17 da Lei nº 11.033/04, além de que se trata de uma lei geral, não trazendo nenhuma disposição nova e mais específica que as constantes nas Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Conquanto a atividade exercida pelo contribuinte naqueles autos destoa em relação ao do presente processo, ambos tratam da impossibilidade de creditamento de PIS e Cofins em relação a produtos em que a mesma legislação atribuiu a sistemática de tributação concentrada nas operações subsequentes àquela que incidiu as alíquotas monofásica. Assim, adoto as razões de decidir do mencionado Acórdão fazendo meus fundamentos na situação dos autos, o que peço vênha para reproduzi-las:

" Da natureza do comando presente no artigo 17 da Lei no 11.033/2004

No próprio despacho decisório, destaca a autoridade fiscal que o artigo 17 da Lei no 11.033/2004 trata de manutenção de créditos existentes, e não de criação de créditos novos.

Por outro lado, a recorrente dispõe que a Medida Provisória no 206, de 09/08/2004 (no art. 16), posteriormente convertida na Lei no 11.033, de 22/12/2004 (art. 17), alastrada à Instrução Normativa SRF no 594/2005 (art. 38), veio a corrigir situação desigual entre os diferentes elos da cadeia produtiva automobilística, que, de fato, não é monofásica, mas com um dos elos sujeitos à alíquota zero.

Sobre o correto emprego do termo "monofásico", é de se informar que a legislação aqui já transcrita não se preocupou efetivamente em defini-lo, precisamente, mas expressamente estabeleceu vedação ao desconto de créditos em relação a determinadas situações (sejam elas ou não "monofásicas", na acepção restrita do termo, defendida pela recorrente) previstas em lei, entre as quais a Lei no 10.485/2002, na qual indiscutivelmente se enquadram as operações da recorrente.

Assim, é irrelevante ao deslinde do presente contencioso a discordância terminológica, visto que as menções da lei não são simplesmente a operações monofásicas, mas a operações expressamente previstas em determinadas leis, entre as quais aquela na qual se enquadra a situação da operação realizada pela recorrente. Aliás, o termo "monofásica" aparece uma única vez na Lei no 10.833/2003, no artigo 12, § 7º (que trata do desconto correspondente ao estoque de abertura). E basta a leitura de tal parágrafo para que se perceba que o legislador não teve a mesma visão restritiva do termo albergada pela recorrente:

*"§ 7º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos estoques de produtos que não geraram crédito na aquisição, em decorrência do disposto nos §§ 7º a 9º do art. 3º desta Lei, destinados à fabricação dos produtos de que tratam as Leis nos 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, **10.485, de 3 de julho de 2002**, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, **ou quaisquer outros submetidos à incidência monofásica** da contribuição." (grifo nosso)*

Portanto, as discussões suscitadas pela recorrente em relação a monofasia, ou à sistemática de apuração das contribuições, assumem reduzida importância diante dos textos expressos dos comandos legais, que indiscutivelmente vedavam o desconto de créditos para as operações em análise, textos legais esses que não podem ser afastados pelo julgador administrativo em função de eventuais inconstitucionalidades apontadas pela empresa, como aqui já destacado.

Resta, assim, à defesa, um único argumento que não esbarraria na discussão sobre a constitucionalidade das vedações

existentes, de que teria a Lei no 11.033/2004, resultante da conversão da Medida Provisória no 206/2004, efetivamente criado uma nova hipótese de desconto de crédito, derogando a existente nas leis de regência das contribuições.

*Sobre a alegação, cabe salientar que, em 09/08/2004 foi publicada a Medida Provisória no 206/2004 (vigente a partir de 09/08/2004), que, em seu art. 16, dispôs: “Art. 16. **As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 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.”*

A Exposição de Motivos da Medida Provisória (EM No 00111/2004 MF) parece não deixar dúvidas sobre o caráter declaratório (e não constitutivo) do comando:

*“19. As disposições do art. 16 **visam esclarecer dúvidas relativas à interpretação** da legislação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.”(sic) (grifo nosso)*

Não se cria obrigação, assim, com o art. 16, nem se derroga eventual vedação existente nas leis de regência das contribuições. Apenas se garante a “manutenção” (palavra essa que já sugere o caráter interpretativo do comando) dos créditos vinculados, já se destacando que a “manutenção” do crédito pressupõe a prévia existência do direito ao crédito.

E isso decorre claramente da conclusão lógica/semântica de que é impossível “manter” aquilo que não se tem.

E, com a publicação da Lei no 11.116, de 18/05/2005 (vigente a partir de 19/05/2005), também não há revogação de vedação ou alteração substancial no direito de crédito previsto nas leis de regência das contribuições.

Já enfrentamos o tema em mais de uma oportunidade, chegando a entendimento consolidado no sentido de que:

*“Sintetizando nosso entendimento: é possível a apuração de créditos previstos nas Leis no 10.637/2002 e no 10.833/2003 em relação a **insumos tributados na aquisição** (ainda que a saída do produto final esteja sujeita a alíquota zero), **cabendo apenas observar se tal direito de crédito não encontra óbice nas vedações estabelecidas no corpo das próprias leis** (v.g. inciso II do § 2º do art. 3º). **E tal situação não foi alterada pela legislação superveniente: nem pelo art. 16 da Medida Provisória no 206/2004 (atual art. 17 da Lei no 11.033/2004), que somente esclareceu que o fato de a alíquota na venda ser zero não impede a manutenção do crédito (obviamente nas hipóteses em que ele já existia), nem pelo art. 16 da Lei no 11.116, de 18/05/2005, que apenas limitou temporalmente a utilização do saldo-credor acumulado no trimestre.”** (grifo nosso) (Acórdão no 3403003.488, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação ao entendimento em apreço, sessão de 27 jan. 2015)*

No mesmo sentido, de que não houve revogação de vedação a direito de crédito existente nas leis de regência pela Lei no 11.033/2004, em casos de revendedora de veículos e autopeças, já decidiu unanimemente este tribunal administrativo:

“COFINS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. REVENDEDORA DE VEÍCULOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição de máquinas e veículos relacionados no art. 1º da Lei 10.485/02, para revenda, quando feita por comerciantes atacadistas ou varejistas desses produtos, não gera direito a crédito do PIS e da Cofins., dada a expressa vedação, consoante o art. 3o , inciso I, alínea “b”” das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, respectivamente. A previsão contida no art. 17 da Lei nº 11.033/04 tratase de regra geral não se aplicando nos casos de tributação monofásica por força da referida vedação legal.”

(grifo nosso) (Acórdãos n. 3801004.111 a 139, todos unânimes, Rel. Cons. Marcos Antonio Borges, sessão de 19 ago. 2014)

“DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA COM ALÍQUOTA ZERO NAS OPERAÇÕES DE REVENDA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NOS TERMOS DO ART. 17 DA LEI 11.033/2004. Os artigos 2º, parágrafo 1º, VIII e 3º, I, b, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 vedam expressamente o direito ao creditamento das referidas contribuições em relação a bebidas adquiridas para revenda. O benefício contido no artigo 17 da Lei 11.033, de 2004, de que o vendedor tem direito a créditos vinculados às vendas efetuadas com alíquota zero do PIS e COFINS, não se aplica no caso de os bens adquiridos não estarem sujeitos ao pagamento das contribuições.” *(Acórdão n. 3302002.272, unânime, Rel. Cons. Gileno Gurjão Barreto, sessão de 21 ago. 2013)*

Em síntese, a falta de uniformidade sobre o que se designa exatamente como “monofásico” é absolutamente marginal diante das vedações, que remetem a dispositivos legais, e não à “monofasia”, em geral. E a Lei no 11.033/2004 não afetou a vigência de tais vedações, previstas nas leis de regência das contribuições.

Não socorre a recorrente, a nosso ver, então, a tese de que a Lei no 11.033/2004 teria revogado dispositivos legais que vedavam o aproveitamento de créditos, nas leis de regência das contribuições. A Lei no 11.033/2004 não traz disposição “mais específica” que as constantes nas leis de regência, mas disciplina adicional a elas, com caráter explicativo, e não derogador de disposição legal expressa, não sendo difícil concluir que a palavra “manterão”, nem de longe, parece ter o condão de transformar vedação expressa em permissão.

Derradeiramente, adicione-se que as disposições constantes em medidas provisórias diversas, e que não foram convertidas em lei, relacionadas pela recorrente, não se prestam a formar conclusões a contrário senso. O complexo processo que leva à

não conversão de medidas provisórias em lei (de concordância parcial, discordância, desnecessidade, irrelevância, inadequação redacional, entre outros) não pode ser simploriamente resumido à conclusão de que cada comando da MP não convertida em lei deveria ser interpretado como comando legal vigente com a redação oposta.

Ressalta-se, ainda, que o creditamento nos casos em que a saída é tributada à alíquota zero - como a revenda de produtos tributados de forma concentrada - implicaria verdadeira isenção (posicionamento jurisprudencial dos tribunais superiores), sendo ilógico assegurar-lhe crédito, quando inexistente disposição expressa e específica em Lei.

Por fim, há posicionamentos da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça que mantém, em seus precedentes, a impossibilidade de aproveitamento dos créditos postulados, inclusive com o fundamento de que é irrelevante à solução da controvérsia decidir quanto a aplicação do art. 17 da Lei nº 11.033/04 apenas ao REPORTE.

Transcrevo precedentes:

EMENTA 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. O Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência no sentido de que as receitas provenientes das atividades de venda e revenda sujeitas ao pagamento das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS em Regime Especial de Tributação Monofásica não permitem o creditamento pelo revendedor das referidas contribuições incidentes sobre as receitas do vendedor por estarem fora do Regime de Incidência Não Cumulativo, a teor dos artigos 2º, § 1º, e incisos; e 3º, I, "b" da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003.

2. Com efeito, não se lhes aplicam, por incompatibilidade de regimes e por especialidade de suas normas, o disposto nos artigos 17, da Lei 11.033/2004, e 16, da Lei 11.116/2005, cujo âmbito de incidência se restringe ao Regime Não Cumulativo, salvo determinação legal expressa.

3. Ademais, ressalva-se a impertinência para a solução da controvérsia da verificação da abrangência do Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTE.

4. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp 1.698.583/DF, Rel. Ministro HERMAM BENJAMIN, segunda TURMA, julgado em 16/11/2017, DJe 19/12/2017)

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 Interno não provido

(AgInt no Agravo em REsp 1.199.305/SP, Rel. Ministro HERMAM BENJAMIN, segunda TURMA, julgado em 22/05/2018, DJe 23/11/2018)

Portanto, mantém-se a vedação ao crédito de PIS e Cofins nas aquisições de produtos sujeitos à tributação monofásica, conforme disposições estabelecidas nas Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03, que não foram revogadas pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004, pois que este não versa sobre hipóteses de creditamento, mas apenas sobre a manutenção de créditos, e não tem o alcance de manter créditos cuja aquisição a lei veda desde a sua definição.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Redator designado