



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.902792/2013-36
ACÓRDÃO	3101-004.349 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NORTE COMERCIO VAREJISTA E TRANSPORTE DE CAMINHOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

REGIME MONOFÁSICO. AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a apropriação de créditos da Pis/Pasep sobre os custos de aquisição de bens sujeitos ao regime de tributação monofásica destinados à revenda.

MANUTENÇÃO DE CRÉDITO. VEDAÇÃO À CONSTITUIÇÃO. TEMA REPETITIVO DO STJ.

Conforme tese firmada pelo STJ REsp 1.894.741/RS, o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 autoriza apenas a manutenção de créditos previamente constituídos e admitidos pela legislação, não permitindo a constituição de novos créditos em hipóteses expressamente vedadas, como é o caso da aquisição de bens no regime monofásico.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Luciana Ferreira Braga – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por NORTE COMÉRCIO VAREJISTA E TRANSPORTE DE CAMINHÕES LTDA., em razão de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do indeferimento do Pedido de Ressarcimento (PER) nº 06277.29398.250712.1.1.10-5950, cumulado com Declaração de Compensação Eletrônica, relativo a crédito de Pis/Pasep na sistemática não cumulativa, vinculada a receita do mercado interno, do 1º trim./2009, no valor de R\$ R\$ 194.273,30.

Em razão de ter sido bem sintetizada toda a situação fática adotada pela DRJ, adoto o seguinte excerto do relatório da DRJ (e-fls. 39 e seguintes):

Conforme Despacho Decisório Eletrônico (DDE), o direito creditório não foi reconhecido e as compensações não foram homologadas, constando das informações complementares da análise do crédito a existência de arquivo anexo para consulta, acostado às e-fls. 17/19, como resultado da análise manual do crédito:

 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DRF BELÉM		DESPACHO DECISÓRIO Nº de Rastreamento: 079272127 DATA DE EMISSÃO: 03/04/2014							
1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO									
CNPJ 05.009.797/0001-01	NOME EMPRESARIAL NORTE COMERCIO VAREJISTA E TRANSPORTE DE CAMINHÕES LTDA.								
2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP									
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 06277.29398.250712.1.1.10-5950	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO 1º trimestre de 2009 - 01/01/2009 a 31/03/2009	TIPO DE CRÉDITO PIS/PASEP NÃO-CUMUL M INTER	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 10280-902.792/2013-36						
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL									
Tipo de Crédito: PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO Valor do Pedido de Ressarcimento: R\$ 194.273,30 Análises as informações relacionadas ao documento acima identificado, constatou-se que não há direito ao crédito pleiteado. Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho. Diante do exposto: NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 02978.41785.250712.1.3.10-6058 INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no(s) PER/DCOMP: 06277.29398.250712.1.1.10-5950 Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2014.									
<table border="1"> <thead> <tr> <th>PRINCIPAL</th> <th>MULTA</th> <th>JUROS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>194.273,30</td> <td>38.854,66</td> <td>27.222,79</td> </tr> </tbody> </table>				PRINCIPAL	MULTA	JUROS	194.273,30	38.854,66	27.222,79
PRINCIPAL	MULTA	JUROS							
194.273,30	38.854,66	27.222,79							
Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br , menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP- Despacho Decisório". Base Legal: Lei nº 10.637, de 2002, Lei nº 10.865, de 2004, art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.									
4-CIÊNCIA E INTIMAÇÃO									
Fica o sujeito passivo CIENTIFICADO deste despacho e INTIMADO a, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da ciência deste, efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados, com os respectivos acréscimos legais, facultada a apresentação de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, no mesmo prazo, nos termos dos §§ 7º e 9º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações posteriores. Não havendo pagamento ou apresentação de manifestação de inconformidade, os débitos indevidamente compensados, com os acréscimos legais, serão inscritos em Dívida Ativa da União para cobrança executiva.									
5-TITULAR DA UNIDADE DE JURISDIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO									
		NOME ARMANDO FARHAT CARGO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL MATRÍCULA 16475							

463 875

PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito

Data da Consulta: 15/5/2014 16:35:59

Nome/Nome Empresarial: NORTE COMERCIO VAREJISTA E TRANSPORTE DE CAMINHÕES LTDA.

CPF/CNPJ: 05.009.797/0001-01

PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: 06277.29398.250712.1.1.10-5950

Número do processo de crédito: 10280-902.792/2013-36

Tipo de Crédito: PIS/PASEP NÃO-CUMUL M INTER

Despacho Decisório (Nº de Rastreamento): 079272127

Clique nos anexos para obter mais informações sobre a análise do crédito.**Anexo(s):**Clique aqui para download do arquivo : [221-05009797-RESS-PIS-MI\(1_2009\).pdf](#)

Conforme o arquivo anexo ao DDE, de e-fls. 17/19, relativo ao Parecer nº 221 – DRF/BEL/Seort, a fiscalização informa a legislação aplicável e a apuração do crédito, na qual descreve as seguintes irregularidades constatadas na análise do direito creditório:

À Apuração do Crédito 4. A apuração do saldo passível de ressarcimento utilizará o resultado obtido pelo Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Belém – SEFIS/DRF/BEL na análise do trimestre e formalizado no Processo nº 10280.722901/2013-33.

5. O Processo nº 10280.722901/2013-33 contém o Auto de Infração, lavrado em 05/11/2013, por falta/insuficiência de recolhimento de PIS/COFINS, resultante do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF nº 0210100/00449/12, com ciência do interessado em 26/11/2013 e manifestação de inconformidade protocolada em 20/12/2013.

Da Recomposição do DACON e do PER

Ficha - Apuração dos Créditos - Aquisições no Mercado Interno - Regime Não-Cumulativo				
Discriminação	DACON			
	100201008007790	100201008007803	100201008007830	
	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS				
Bens para Revenda	0,00	0,00		0,00
Bens Utilizados como Insumos	4.225,47	3.563,93		1.465,61
Serviços Utilizados como Insumos	6.445,00	8.013,04		5.467,47
Despesas de Energia Elétrica	9.409,48	8.878,53		3.882,23
Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de FJ	11.692,60	12.222,61		12.222,61
Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	1.000,00	2.000,00		2.000,00
Despesas de Contraprestações Arrendamento Mercantil	1.933,07	1.933,07		1.933,07
Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Depreciação)	0,00	7.574,88		8.951,90
Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Valor de Aquisição)	7.280,61	0,00		0,00
Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias	0,00	0,00		2.727,15
Devoluções de Vendas Tributadas	0,00	0,00		0,00
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	41.986,23	44.186,06		38.650,04
TOTAL DE CRÉDITOS APURADOS APÓS AJUSTES	692,77	729,07		637,73
Detalhamento dos Créditos	Vinculados à Receita Tributada	86,96	59,18	47,57
	Vinculados à Receita Não Tributada	605,82	669,89	590,15

Ficha - Cálculo da Contribuição - Regime Não-Cumulativo				
Discriminação	DACON			
	100201008007790	100201008007803	100201008007830	
	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	
APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO				
Receita Tributada no Mercado Interno	605.949,38	447.623,19		522.477,85
Receita Não Tributada no Mercado Interno	4.221.592,46	5.066.642,07		6.481.308,87
RECEITA TOTAL	4.827.541,84	5.514.265,26		7.003.786,72
PERCENTUAL DE RECEITA TRIBUTADA	12,55%	8,12%		7,46%
PERCENTUAL DE RECEITA NÃO TRIBUTADA	87,45%	91,88%		92,54%
TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO APURADA	9.998,16	7.385,78		8.620,88

Ficha - Resumo - Contribuição - Regime Não-Cumulativo				
Discriminação	DACON			
	100201008007790	100201008007803	100201008007830	
	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	
TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO APURADA NO MÊS	9.998,16	7.385,78		8.620,88
CRÉDITOS DESCONTADOS	(-) Vinculados à Receita Tributada	86,96	59,18	47,57
	(-) Vinculados à Receita Não Tributada	605,82	669,89	590,15
TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA NO MÊS	9.305,39	6.656,71		7.983,16

PER				
MÊS	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	TOTAL
Crédito da Contribuição - Mercado Interno (art. 17 da Lei nº 11.033/2004)	605,82	669,89	590,15	1.865,86
Parcela do Crédito Utilizada para Deduzir da Contribuição	605,82	669,89	590,15	1.865,86
Parcela do Crédito Utilizada Mediante Entrega de Declarações de Compensação	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo de Créditos Passível de Ressarcimento	0,00	0,00	0,00	0,00

Conclusão 6. Nos termos do Art. 16 da Lei 11.116, de 18 de maio de 2005, somente o saldo credor da contribuição, acumulado ao final de cada trimestre, poderá ser objeto de ressarcimento:

[...]

7. No mesmo sentido, o art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, e da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, esclarece que apenas os créditos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não-incidência, que não puderem ser

utilizados no desconto dos débitos das respectivas contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento:

[...]

8. Logo, conforme se demonstrou com a Recomposição da DACON e do PER, não há saldo credor passível de ressarcimento, pois os créditos reconhecidos foram totalmente utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições, restando ainda a contribuição a recolher abaixo:

Discriminação	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO
TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA APURADA NO MÊS	9.305,39	6.656,71	7.983,16
(-) TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO DECLARADA NO MÊS	5.415,66	3.926,42	5.642,01
TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO COMPLEMENTAR A RECOLHER NO MÊS	3.889,73	2.730,29	2.341,15

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório Eletrônico em 15/04/2014, apresentando manifestação de inconformidade em 09/05/2014.

Faz um resumo dos fatos. Acusa que no Despacho Decisório não consta qualquer fundamentação fático-jurídica que sustente a negativa do crédito decorrente da aquisição de bens sujeitos à alíquota zero, razão porque não merece prosperar, pois alicerçada a decisão em bases frágeis, restringindo direito assegurado por lei e violando o princípio da igualdade pelo tratamento tributário diverso em razão do tipo de atividade exercida.

Aponta cobrança em duplicidade do crédito tributário. Diz que causa estranheza o conteúdo do Despacho Decisório, pois o período (1º trim/2009) e seu objeto (crédito obtido nas aquisições de peças monofásicas vendidas à alíquota zero) foram alvos de auto de infração que está impugnado, com exigibilidade suspensa, como reconhece a fiscalização nos itens 4 e 5 do Despacho, que insiste em “cobrar novamente”, causando prejuízo à contribuinte “que tem que se municiar de instrumentos para defesa originando custos desnecessários”.

Voltando-se ao processo nº 10280.722901/2013-33, descreve a infração contida nº referido auto de infração:

Na apuração relativa aos créditos registrados no DACON, excluímos dentre outros, os créditos referentes à aquisição para revenda de produtos sujeitas a incidência monofásica.

Diz que o auto de infração foi finalizado com planilhas, demonstrando o valor glosado em 2009, mesmo período e objeto do Despacho Decisório, razão porque tal cobrança não pode prosperar.

Observa a seguinte incoerência:

O auto de Infração cobra a compensação, e o despacho cobra o Pedido de Ressarcimento, ou seja, a compensação nada mais é do que a utilização do Pedido de Ressarcimento.

Aqui claramente, configura-se uma cobrança em duplicidade do mesmo tributo do mesmo período, cujo Auto foi Impugnado e tem sua exigibilidade suspensa.

Ressaltamos, que a partir do momento que entramos com recurso, e o mesmo está sendo julgado não podemos ter cobrança, conforme determina o artigo 151 do CTN, que trata da suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário:

[...].

Encerra protestando pela nulidade do DDE que indeferiu o pedido de ressarcimento, em razão da cobrança em duplicidade do mesmo crédito tributário, conforme garantido pelo art. 151 do CTN.

Ao julgar a Manifestação de Inconformidade apresentada pela contribuinte, a DRJ a julgou improcedente, conforme ementa abaixo colacionada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. CONEXÃO PROCESSUAL.

Baseando-se o pedido de ressarcimento, e as declarações de compensação a ele vinculadas, em crédito objeto de análise em auto de infração controlado em processo específico, já objeto de decisão administrativa final, por força da supremacia hierárquica a matéria não comporta nova análise, adotando-se as razões de decidir daquela decisão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Indefere-se o pedido de ressarcimento quando inexistente o direito creditório nele pleiteado.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. DUPLICIDADE DE COBRANÇA. NÃO CABIMENTO.

Na sistemática não cumulativa a utilização do crédito como desconto (dedução) no cálculo do Pis/Pasep devido no período de apuração pode resultar Pis/Pasep a pagar ou saldo de crédito passível de ressarcimento e/ou compensação.

A glosa de créditos levada a efeito em auto de infração, com a recomposição dos créditos passíveis de dedução do Pis/Pasep do período e da qual remanescem débitos de Pis/Pasep a pagar exigidos ex officio, justifica o indeferimento do pedido de ressarcimento e a não homologação das declarações de compensação com a utilização dos créditos glosados, não implicando duplicidade de cobrança.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Em suas razões recursais, a Recorrente, alegou, em síntese, que:

- Apesar da conexão processual com o processo nº 10280.722901/2013-33, não pode haver dupla penalidade em face do contribuinte, afirmando que a autoridade fiscal não poderia julgado improcedente a manifestação de inconformidade e manter o direito creditório não reconhecido sem analisar as questões de mérito, não sendo possível adotar as razões de decidir do auto de infração lavrado naqueles autos;

- faz jus ao deferimento do Pedido de Ressarcimento de créditos de PIS apurados no mercado interno referente ao 1º Trimestre de 2009, no valor de R\$ R\$ 194.273,30, eis que no exercício de suas atividades envolvendo mercadorias relacionadas ao setor automotivo e com a edição da Lei nº 11.033/2004, mesmo estando sujeita ao regime de monofasia, a Recorrente passou a poder se apropriar, manter e descontar créditos das aludidas contribuições quando da aquisição dos seus bens utilizados para revenda com NCM 8704.21.90 e NCM 8704.22.10 - houve revogação tácita do art. 3º, inciso I, item B, da Lei nº 10.637/2002 e art. 3º, inciso I, item "B", da Lei nº 10.833/2003 pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004;

- os documentos acostados aos autos não deixam dúvidas sobre os valores de crédito de PIS oriundos das aquisições dos produtos monofásicos a que faz jus a Recorrente.

É o relatório.

VOTO

Luciana Ferreira Braga, Conselheira Relatora.

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais requisitos para sua admissibilidade.

Mérito Inicialmente, a Recorrente alega que a DRJ teria se equivocado ao indeferir o presente pedido de Ressarcimento sob a justificativa que inexistia valor passível de ressarcimento e/ou compensação no período, diante da glosa dos créditos exigidos conforme o auto de infração de que trata o processo nº 10280.722901/2013-33, o qual já se encerrou administrativamente.



Afirma que: “jamais poderia julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade e manter o direito creditório não reconhecido, sem analisar as questões de mérito, não sendo viável adotar as razões de decidir do Auto de Infração ao presente caso, como equivocadamente feito”, eis que embora haja conexão, a conclusão não pode ser validamente mantida sob pena de penalizar o contribuinte em duplicidade.

Nesse ponto, por concordar, integralmente, com as razões de decidir da DRJ, adoto-as:

Como dito, os débitos de que trata o processo nº 10280.722901/2013-33 correspondem ao Pis/Pasep dos PA 01/2009, 02/2009 e 03/2009, que superou os valores dos créditos na sistemática não cumulativa resultantes da glosa fiscal ali implementada. De outro lado, os débitos em cobrança objeto das Declarações de Compensação não homologadas, vinculadas ao Despacho Decisório aqui recorrido, são outros, quais sejam:

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP Nº: 02978.41786.250712.1.3.10-6058 Situação: não homologada
 Data de transmissão da DCOMP: 25/07/2012
 Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 0,00
 Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$) : 0,00

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10280-900.505/2014-34	2362	01-06/2012	REAL	31/07/2012	Principal	174.781,00	174.781,00	0,00	0,00	0,00	0,00	174.781,00
	10280-900.505/2014-34	2484	01-06/2012	REAL	31/07/2012	Principal	19.492,30	19.492,30	0,00	0,00	0,00	0,00	19.492,30

Assim, entendo que inexistia duplicidade na cobrança.

Também é descabido o argumento de que a DRJ não poderia ter adotados as razões de decidir proferidas no processo nº 10280.722901/2013-33, eis que restou conhecida a conexão processual, razão pela qual, não poder-se-ia ter julgado de forma diversa, eis que restou compreendido naqueles autos a inexistência de saldo de crédito a ressarcir e ou compensar, mesmo após a interposição dos competentes recursos.

Ainda que assim não fosse, veja que a Recorrente, empresa que comercializa veículos e autopeças, pretende o creditamento de PIS e COFINS vinculados aos referidos produtos, os quais estão sujeitos a incidência monofásica.

No entanto, conforme se decidiu no supramencionado processo, não é possível o referido creditamento no caso em questão.

A recorrente fundamenta suas razões recursais no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, afirmando que tal artigo teria revogado tacitamente o art. 3, inciso I, item "b" das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Veja que, as Leis 10.637/02 e 10.833/03 do PIS e COFINS ao tratarem do regime não cumulativo, estabeleceram vedação expressa à apropriação de créditos relativos à aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica.

No mesmo sentido, cumpre salientar que o STF consolidou, em sede de recurso repetitivo, o entendimento que deve ser seguido por este tribunal, de que não é possível a constituição de créditos de PIS/Cofins sobre o custo de aquisição de bens submetidos à incidência monofásica.

No Resp 1.894.741/RS, a 1ª Seção do STJ fixou que é vedada a constituição de créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins sobre os componentes do custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica, com supedâneo no art. 3º inciso I, alínea "b", das leis 10.637/02 e 10.833/03, bem como que o art. 17 da Lei nº 11.033/04 não autoriza a constituição de créditos vedados por outras normas, mas apenas a manutenção de créditos cuja constituição tenha sido admitida pela legislação de regência. Confira-se ementa do julgado:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3. RECURSO REPETITIVO. TRIBUTÁRIO . PIS /PASEP E COFINS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE . INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE PARA AS SITUAÇÕES DE MONOFASIA. RATIO DECIDENDI DO STF NO TEMA DE REPERCUSSÃO GERAL N. 844 E NA SÚMULA VINCULANTE N. 58/STF . VIGÊNCIA DOS ARTS. 3º, I, B, DAS LEIS N. N. 10 .637/2002 E 10.833/2003 (COM A REDAÇÃO DADA PELOS ARTS. 4º E 5º, DA LEI N. 11 .787/2008) FRENTE AO ART. 17 DA LEI 11.033/2004 COMPROVADA PELOS CRITÉRIOS CRONOLÓGICO, DA ESPECIALIDADE E SISTEMÁTICO. ART . 20, DA LINDB. CONSEQUÊNCIAS PRÁTICAS INDESEJÁVEIS DA CONCESSÃO DO CREDITAMENTO. 1. Há pacífica jurisprudência no âmbito do Supremo Tribunal Federal, sumulada e em sede de repercussão geral, no sentido de que o princípio da não cumulatividade não se aplica a situações em que não existe dupla ou múltipla tributação (v .g. casos de monofasia e substituição tributária), a saber: Súmula Vinculante n. 58/STF: "Inexiste direito a crédito presumido de IPI relativamente à entrada de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, o que não contraria o princípio da não cumulatividade"; Repercussão Geral Tema n. 844: "O princípio da não cumulatividade não assegura direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não

tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero" . 2. O art. 17, da Lei n. 11.033/2004, muito embora seja norma posterior aos arts. 3º, § 2º, II, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, não autoriza a constituição de créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, contudo permite a manutenção de créditos por outro modo constituídos, ou seja, créditos cuja constituição não restou obstada pelas Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003. 3. Isto porque a vedação para a constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica (creditamento), além de ser norma específica contida em outros dispositivos legais - arts. 3º, I, b da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003 (critério da especialidade), foi republicada posteriormente com o advento dos arts. 4º e 5º, da Lei n. 11.787/2008 (critério cronológico) e foi referenciada pelo art. 24, § 3º, da Lei n. 11.787/2008 (critério sistemático) . 4. Nesse sentido, inúmeros precedentes da Segunda Turma deste Superior Tribunal de Justiça que reconhecem a plena vigência dos arts. 3º, I, b da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003, dada a impossibilidade cronológica de sua revogação pelo art. 17, da Lei n. 11.033/2004, a saber: AgInt no REsp. n. 1.772.957 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 07.05.2019; AgInt no REsp. n. 1.843.428 / RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, julgado em 18.05.2020; AgInt no REsp. n. 1.830.121 / RN, Rel. Min. Assusete Magalhães, julgado em 06.05.2020; AgInt no AREsp. n. 1.522.744 / MT, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 24.04.2020; REsp. n. 1.806.338 / MG, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 01.10.2019; AgRg no REsp. n. 1.218.198 / RS, Rel. Des. conv. Diva Malerbi, julgado em 10.05.2016; AgRg no AREsp. n. 631.818 / CE, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 10.03.2015. 5. Também a douda Primeira Turma se manifestava no mesmo sentido, antes da mudança de orientação ali promovida pelo AgRg no REsp. n. 1.051.634 / CE, (Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, Rel. p/acórdão Min. Regina Helena Costa, julgado em 28.03.2017). Para exemplo, os antigos precedentes da Primeira Turma: REsp. n. 1.346.181 / PE, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/acórdão Min. Benedito Gonçalves, julgado em 16.06.2014; AgRg no REsp. n. 1.227.544 / PR, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 27.11.2012; AgRg no REsp. n. 1.292.146 / PE, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, julgado em 03.05.2012. 6. O tema foi definitivamente pacificado com o julgamento dos EAREsp. n. 1.109.354 / SP e dos EREsp. n. 1.768.224 / RS (Primeira Seção, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgados em 14.04.2021) estabelecendo-se a negativa de constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica (negativa de creditamento). 7. Consoante o art. 20, do Decreto-Lei n. 4.657/1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB): "[...] não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão". É preciso compreender que o objetivo da tributação monofásica não é desonerar a cadeia, mas concentrar em apenas um elo da cadeia a tributação que seria recolhida de toda ela caso fosse não cumulativa, evitando os pagamentos fracionados (dupla tributação e plurifasia). Tal se dá

exclusivamente por motivos de política fiscal. 8 . Em todos os casos analisados (cadeia de bebidas, setor farmacêutico, setor de autopeças), a autorização para a constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica, além de comprometer a arrecadação da cadeia, colocaria a Administração Tributária e o fabricante trabalhando quase que exclusivamente para financiar o revendedor, contrariando o art. 37, caput, da CF/88 - princípio da eficiência da administração pública - e também o objetivo de neutralidade econômica que é o componente principal do princípio da não cumulatividade. Ou seja, é justamente o creditamento que violaria o princípio da não cumulatividade. 9 . No contexto atual de pandemia causada pela COVID - 19, nunca é demais lembrar que as contribuições ao PIS /PASEP e COFINS possuem destinação própria para o financiamento da Seguridade Social (arts. 195, I, b e 239, da CF/88), atendendo ao princípio da solidariedade, recursos estes que em um momento de crise estariam sendo suprimidos do Sistema Único de Saúde - SUS e do Programa Seguro Desemprego para serem direcionados a uma redistribuição de renda individualizada do fabricante para o revendedor, em detrimento de toda a coletividade. A função social da empresa também se realiza através do pagamento dos tributos devidos, mormente quando vinculados a uma destinação social. 10 . Teses propostas para efeito de repetitivo: 10.1. É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS /PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n . 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, b da Lei n. 10 .637/2002 e da Lei n. 10.833/2003). 10 .2. O benefício instituído no art. 17, da Lei 11.033/2004, não se restringe somente às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado REPORTO . 10.3. O art. 17, da Lei 11 .033/2004, diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja constituição não foi vedada pela legislação em vigor, portanto não permite a constituição de créditos da Contribuição para o PIS /PASEP e da COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelos arts . 3º, I, b da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10 .833/2003. 10.4. Apesar de não constituir créditos, a incidência monofásica da Contribuição para o PIS /PASEP e da COFINS não é incompatível com a técnica do creditamento, visto que se prende aos bens e não à pessoa jurídica que os comercializa que pode adquirir e revender conjuntamente bens sujeitos à não cumulatividade em incidência plurifásica, os quais podem lhe gerar créditos . 10.5. O art. 17, da Lei 11 .033/2004, apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS /PASEP e da COFINS, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica . 11. Recurso especial não provido.

(STJ - REsp: 1894741 RS 2020/0234240-7, Data de Julgamento: 27/04/2022, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 05/05/2022)

Conforme se entendeu no referido julgado, ao contrário do que aduz a Recorrente, o art. 17 da Lei nº 11.033/04 não autorizou a constituição de créditos cujo nascimento é expressamente vedado pela legislação específica, como no caso de bens sujeitos à incidência monofásica, em que há vedação expressa na lei de regência. A aplicação do artigo restringe-se à manutenção de créditos legítimos em operações com alíquota zero, isenção ou suspensão quando a constituição desses créditos não for vedada por outro dispositivo legal.

O STJ entendeu que a sistemática monofásica, por concentrar a tributação no início da cadeia, afasta a possibilidade de creditamento nas etapas subsequentes, sendo que o art. 17 da Lei 11.033/04 não revogou essa vedação tampouco autorizou a criação de créditos onde o legislador expressamente os vedou.

Ademais, o art. 17 da Lei n. 11.033/2004, em razão da especialidade, não derogou a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a observância do princípio da não cumulatividade. No mesmo sentido, confira-se jurisprudência desse Conselho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2007

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COFINS. REVENDA DE MERCADORIAS. MONOFASIA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

No regime monofásico, a carga tributária concentra-se numa única fase, sendo suportada por um único contribuinte, não havendo cumulatividade a se evitar.

Na técnica não cumulativa, por sua vez, a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada por cada elo (contribuinte) da cadeia produtiva, havendo direito a abater o crédito da etapa anterior. Não há que se falar em ofensa ao princípio da não-cumulatividade quando a tributação se dá de forma monofásica, pois a existência do fenômeno cumulativo pressupõe a sobreposição de incidências tributárias.

BENEFÍCIO FISCAL. LEI Nº 11.033/2004. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE. O benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, em razão da especialidade, não derogou a Lei nº 10.637/2002 e nem a Lei nº 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a materialização do princípio da não cumulatividade, quanto à COFINS e à contribuição ao PIS.

(Acórdão nº 3401-009.075, Relator: Lazaro Antonio Souza Soares, Data da sessão: 25/05/2021)

Dessa forma, entendo que não merece reparos a decisão da DRJ, razão pela qual, não dou provimento ao recurso do contribuinte.

Conclusão

Ante o exposto, voto pelo não provimento do Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LUCIANA FERREIRA BRAGA