



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10530.901724/2013-61</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3302-015.026 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MS DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

CONCOMITÂNCIA.

Nos termos da Súmula CARF nº 1, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Marina Righi Rodrigues Lara** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus, Marcelo Enk de Aguiar (substituto integral), Marina Righi Rodrigues

Lara, Mário Sérgio Martinez Piccini, Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente o conselheiro Silvio Jose Braz Sidrim, substituído pelo conselheiro Marcelo Enk de Aguiar.

## RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito de Cofins, no regime não cumulativo, referente ao 1º trimestre de 2012, no valor de R\$ 539.867,13, formulado com base no art. 16 da Lei nº 11.116/2005. O crédito teria origem em aquisições de bebidas (cerveja, água e refrigerantes) para revenda no mercado interno.

No entanto, conforme Despacho Decisório DRF/FSA nº 067, de 04/02/2014, o pleito foi indeferido sob dois fundamentos principais: (i) a existência de discussão judicial sobre a mesma matéria, nos autos do Mandado de Segurança nº 2009.33.04.001453-7, evidenciando a concomitância, nos termos da Súmula CARF nº 1 e (ii) a inexistência de crédito vinculado a receitas não tributadas no mercado interno.

Durante a fiscalização, constatou-se que os produtos objeto da apuração (cervejas, refrigerantes e águas minerais) são sujeitos ao regime de incidência monofásica da Cofins, nos termos dos arts. 49 e 52 da Lei nº 10.833/2003. Para a fiscalização, como nesse regime, as alíquotas são concentradas nos fabricantes e as receitas auferidas pelos distribuidores e comerciantes atacadistas tributadas à alíquota zero, seria vedado, por expressa previsão legal, o aproveitamento de créditos sobre tais aquisições.

O pedido de compensação veiculado conjuntamente ao ressarcimento também foi considerado não declarado, com fundamento nos §§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, c/c art. 170-A do CTN, por se tratar de crédito discutido judicialmente sem trânsito em julgado. Por consequência, foi determinada a cobrança dos débitos cuja compensação foi indevidamente declarada e lavrado auto de infração para exigência de multa isolada, apensado ao processo.

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em preliminar, a inexistência de identidade de objetos entre a ação judicial e o pedido administrativo, haja vista haver patronos distintos, fundamentos diferentes e créditos diversos. Sustentando, portanto, a inaplicabilidade da Súmula CARF nº 01. No mérito, alegou que, apesar da exclusão inicial dos produtos monofásicos da sistemática não cumulativa, a Lei nº 10.865/2004 e a Lei nº 11.033/2004 passaram a permitir o crédito sobre aquisições para revenda e despesas vinculadas à atividade operacional. A tentativa de vedação por meio da MP nº 413/2008 nunca entrou em vigor, pois não foi regulamentada nem convertida em lei. Concluiu, então, que o direito ao crédito sobre bens sujeitos à tributação monofásica não teria sido revogado.

A 11ª TURMA DA DRJ/RPO, por meio do Acórdão nº 14-105.764, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

PROVA.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal a prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou comprovar.

ENDEREÇAMENTO DAS INTIMAÇÕES.

É prevista a intimação do sujeito passivo apenas no domicílio tributário, assim considerado o endereço postal pelo contribuinte fornecido para fins cadastrais à Secretaria da Receita Federal do Brasil ou o endereço eletrônico a ele atribuído pela Administração Tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE PERANTE AS DELEGACIAS DE JULGAMENTO. NÃO CABIMENTO.

A manifestação de inconformidade apresentada contra a compensação considerada não declarada não instaura o contencioso previsto no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, não ensejando apreciação pelas Delegacias de Julgamento.

CONCOMITÂNCIA ENTRE CONTENCIOSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. EFEITOS.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública com o mesmo objeto do processo administrativo fiscal implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto. Quando contenha objeto mais abrangente do que o judicial, o processo administrativo fiscal deve ter seguimento em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012 PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COFINS NÃO CUMULATIVA. DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS. CRÉDITO. BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA.

A tributação de bebidas frias concentra-se nos seus fabricantes e importadores, sendo reduzidas a zero as alíquotas incidentes sobre as receitas auferidas pelos comerciantes atacadistas e varejistas com a venda desses produtos, vedando-se o direito a crédito relativamente à sua aquisição.

As disposições da MP nº 413/2008 restaram válidas no período de sua vigência, aplicando-se aos créditos apurado sobre custos, despesas e encargos vinculados à receita de revenda de mercadorias submetidas à incidência concentrada ou

monofásica, e não sobre a aquisição destas mercadorias para revenda, cuja vedação de apuração de crédito tem regra própria.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Devidamente intimada em 23/09/2020, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em 15/10/2020, sustentando que:

- (i) os créditos discutidos neste processo administrativo possuiriam objeto totalmente distinto daquele tratado no processo judicial (Mandado de Segurança n.º 2009.33.04.001453-7), uma vez que se referem a períodos distintos;
- (ii) não seria necessária a prévia retificação das obrigações acessórias correspondentes – DACON, EFD-Contribuições e DCTF – para o aproveitamento extemporâneo dos créditos relativos ao PIS e à Cofins; e
- (iii) com o advento da Medida Provisória nº 206/2004, posteriormente convertida na Lei nº 11.033/2004, teria sido revogada a vedação ao creditamento prevista no art. 3º, inciso I, alínea 'b', das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, de modo a permitir a apuração de créditos pelos contribuintes sujeitos à sistemática da tributação monofásica.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### 1. Da concomitância

Como relatado anteriormente, o Despacho Decisório nº 067, proferido em 04 de fevereiro de 2014, concluiu pela existência de concomitância entre discussão judicial e administrativa sobre a mesma matéria. A DRJ, no mesmo sentido, manteve a conclusão adotada naquela ocasião.

A Recorrente, por sua vez, sustenta que, no âmbito do direito processual tributário, o Mandado de Segurança, por sua natureza excepcional — quanto ao rito, requisitos, legitimidade passiva, efeitos da sentença, recursos cabíveis e demais peculiaridades — não seria cabível para pleitear restituição de tributo pago indevidamente ou a maior. Alega, ainda, que os objetos em discussão seriam distintos, pois os créditos discutidos no presente processo administrativo

referem-se ao exercício de 2012, enquanto o mandado de segurança (nº 2009.33.04.001453-7) foi impetrado em 2009.

Não assiste razão à Recorrente.

Quanto ao primeiro argumento, é necessário esclarecer que, para fins de caracterização da concomitância, não se examina a via processual eleita para o pleito de restituição (administrativa ou judicial), mas sim a identidade de matéria que fundamenta o pedido. Ou seja, o que se analisa é o conteúdo/objeto da controvérsia e não a forma processual adotada.

No tocante ao segundo ponto, a data de ajuizamento do mandado de segurança é irrelevante para o deslinde da presente controvérsia, tendo em vista que, como será demonstrado a seguir, o pedido formulado na ação judicial não impôs qualquer limitação temporal. Ao contrário, requereu expressamente o reconhecimento do direito desde 01/08/2004, abrangendo, portanto, o período objeto deste processo administrativo.

Afastadas, assim, as alegações apresentadas pela Recorrente em sede de Recurso Voluntário, e por concordar integralmente com fundamentos apresentados pela DRJ na decisão recorrida, transcrevo os trechos pertinentes do acórdão, os quais adoto como razões de decidir:

Pois bem, analisando a questão, a fiscalização constatou que a interessada em epígrafe, ao contrário do informado no PER/DCOMP, efetivamente **impetrou ação judicial para exatamente discutir a apuração de crédito na sistemática não cumulativa por distribuidora de bebidas, sobre bens adquiridos para revenda (bebidas), sujeitos à incidência monofásica, ou seja, crédito sobre receita não tributada (alíquota zero), com base no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, consoante cópia da ação judicial às e-fls. 111/128** (MS nº 2009.33.04.001453-7 – Vara Federal em Feira de Santana - Seção Judiciária do Estado da Bahia):

MARIA DA SALETE FREIRE FERREIRA, empresária (individual), devidamente inscrita no CNPJ sob nº 13.333.810/0001-01, com sede à BR 110, Tancredo Neves III, nº 1064, CEP: 48.600-000, Paulo Afonso-BA, por seus advogados que ao final subscrevem, vem, respeitosamente à presença de Vossa Excelência, impetrar, com base no artigo 5º, inciso LXIX, da Constituição Federal, na Lei nº 1.533/51, e nos artigos 232 e seguintes do Código de Processo Civil, o presente MANDADO DE SEGURANÇA, com pedido de MEDIDA LIMINAR inaudita altera pars em face do DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DRF - EM FEIRA DE SANTANABA - ou quem lhe faça as vezes, com endereço na Av. Getúlio Vargas, 195, Centro, Feira de Santana — BA, CEP 44001-525, pelos fundamentos de fato e de direito a seguir aduzidos:

1. DOS FATOS.

**Com o advento da Lei nº 10.865/04, as empresas que se submetiam ao regime monofásico da Contribuição Social para o Financiamento da**

**Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) — como é o caso da IMPETRANTE, distribuidora de bebidas — foram incluídas no regime não-cumulativo destas contribuições, regidos, respectivamente, pelas Leis nº 10.833/03 e 10.637/02.**

**Pelo regime da não-cumulatividade possuem tais distribuidoras o direito líquido e certo de escriturar seus créditos, estes calculados em relação a bens adquiridos para revenda, como são as bebidas compradas diretamente dos fabricantes.**

**Estes créditos são calculados, nos termos dos diplomas legais supracitados, mediante a aplicação, sobre o valor da nota fiscal de aquisição dos bens adquiridos para revenda, das alíquotas de 1,65% (PIS) e 7,6% (COFINS).**

Todavia, tendo em vista que a autoridade impetrada vem negando a existência de tais créditos mediante a aplicação do entendimento exposto na Solução de Consulta nº 94/071, trazido ao presente caso por tratar-se de situação análoga, a IMPETRANTE tem o justo e fundado receio de exercer o direito em tela, posto que indubitavelmente sofrerá violação por parte da autoridade IMPETRADA que exerce atividade vinculada e obrigatória, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Assim, vem a IMPETRANTE buscar, nos termos do artigo 5º, inciso LXIX da Constituição Federal, o cabível e devido amparo jurisdicional. (destaques acrescidos)

## 2. DO DIREITO LIQUIDO E CERTO

### 2.1. DA SUJEIÇÃO DAS DISTRIBUIDORAS DE BEBIDAS AO REGIME NÃO CUMULATIVO DO PIS/COFINS

A IMPETRANTE é distribuidora bebidas, adquiridas diretamente do fabricante.

**Nos termos dos incisos VIII dos §§ 2º, dos arts 2º das Lei 10.637/02 e 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 10.865/04, tal cadeia produtiva está sujeita ao regime monofásico das contribuições ao PIS/COFINS, sendo as fabricantes responsáveis pelo recolhimento integral das contribuições.**

**Outrossim, as mesmas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 instituíram, respectivamente, o regime da não-cumulatividade para as contribuições ao PIS/COFINS sendo que, de acordo com a redação original do art. 1º, §3º, IV dessas leis, a venda de produtos (no caso, água, refrigerante, cerveja e preparações compostas) submetidos à incidência monofásica do PIS/COFINS estavam excluídas do regime da não-cumulatividade.**

**Ocorre que, com o advento da Lei nº 10.865/04, houve uma completa modificação na situação acima descrita. O arts. 21 e 37 dessa norma conferiram nova redação ao inciso IV do §3º do art 1º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.**

**Em resumo, enquanto a redação original do inciso IV do §3º do art. 1º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 havia expressa vedação à inclusão das receitas sujeitas à incidência monofásica das contribuições em tela no regime da não-cumulatividade, tal proibição restou superada pela nova redação a partir da Lei nº 10.865/04 (arts. 21 e 37).**

**Por sua vez, o art. 46, I e IV, da Lei nº 10.865/04, expressamente determina o termo inicial de eficácia da norma estampada nos arts. 21 e 37. Assim é que esses artigos entraram em vigor no primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação da Lei nº 10.865/04, ou seja, em 01.08.2004, data na qual exsurge o direito de crédito da IMPETRANTE.**

**Portanto, a partir de 01.08.2004, com a inclusão das receitas submetidas à incidência monofásica no regime da não-cumulatividade, restou garantido o creditamento das contribuições em tela, na forma do art. 3º, caput das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, crédito este resultante da aplicação das respectivas alíquotas sobre as notas fiscais de aquisição de bebidas (água, refrigerante, cerveja e preparações compostas) diretamente dos fabricantes.**

2.2. DO DIREITO DAS DISTRIBUIDORAS DE BEBIDAS (ÁGUA, REFRIGERANTE CERVEJA E PREPARAÇÕES COMPOSTAS) À ESCRITURAÇÃO DOS CRÉDITOS DE PIS/COFINS.

Nobre Magistrado(a), uma vez incluídas as receitas —mesmo aquelas advindas do regime monofásico — da IMPETRANTE no regime da não-cumulatividade do PIS/COFINS, nasce claramente o direito de crédito oriundo dessa sistemática.

A utilização destes créditos, pela revenda de bebidas (água, refrigerante, cerveja e preparações compostas), provenientes das contribuições ao PIS/COFINS, está garantido pelo art. 3º, caput, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, respectivamente.

O cálculo destes créditos, por sua vez, é feito mediante a aplicação da alíquota, nos termos do art. 2º, caput, da Lei nº 10.637/02, de 1,65% (PIS) e, nos termos do art. 2º, da Lei nº 10.833/03, de 7,6% (COFINS), sobre o valor da nota fiscal de aquisição dos bens adquiridos para revenda (bebidas), totalizando um benefício de 9,25%. (...)

Importante ressaltar-se que o fato da comercialização dos produtos supra referidos, pela revenda, aos consumidores finais ser tributada, no que tange ao PIS/COFINS, à alíquota zero (art. 2º, §2º, II e art. 3º, § 2º, I, ambos

da Lei nº 10.485/02) não constitui impedimento à escrituração ou manutenção dos créditos em tela.

Isto porque as Leis nº 11.033/04 e 11.116/05, como se já não bastassem as outras disposições legais que garantem a escrituração dos créditos, voltam a corroborar a existência e a possibilidade de utilização destes, como se percebe a partir da seguinte leitura:

[...] A Lei nº 11.116/05, por sua vez, vai ainda mais longe, ao oferecer para os contribuintes a prerrogativa de compensar com quaisquer outros tributos administrados pela extinta Secretaria da Receita Federal (atual Receita Federal do Brasil) o saldo credor existente da apuração do PIS/COFINS, nos termos da Lei nº 10.637/02 e 10.833/03, fazendo remissão direta ao supracitado art. 17 da Lei nº 11.033/04.

[...] Com base nesse entendimento e nas disposições legais aventadas, resta indubitável o direito da IMPETRANTE de se creditar do PIS/COFINS, este calculado sobre o valor da nota fiscal originada da aquisição de bebidas (água, refrigerante, cerveja e preparações compostas) diretamente do fabricante, mesmo que a receita oriunda das operações de venda desses bens seja tributada à alíquota zero, como é o caso concreto.

Outrossim, o fato das contribuições ao PIS/COFINS, no que diz respeito às operações realizadas pela IMPETRANTE, estarem sujeitas ao regime monofásico, sendo as fabricantes responsáveis pelo recolhimento das contribuições, tributando-se pela alíquota zero as demais operações da cadeia, não justifica a vedação do direito de creditamento do PIS/COFINS.

Isto porque — e este é um ponto crucial — o regime no cumulativo do PIS/COFINS difere do regime não-cumulativo do ICMS/IPI; no que tange às contribuições em análise, os créditos têm por objetivo a redução da base de cálculo, e não o abatimento do tributo incidente na operação anterior.

Desse modo, tratando-se estritamente a sistemática da não-cumulatividade do PIS/COFINS de ajustes na base de cálculo, tem-se que os créditos previstos nas legislações correspondentes não guardam relação com a tributação anterior eventualmente sofrida pelos bens adquiridos. (...)

O Princípio constitucional da não-cumulatividade, estendido através da EC nº 42/03 às contribuições ao PIS/COFINS, mesmo com as peculiaridades próprias dessa espécie tributária, revela-se como uma garantia do contribuinte contra as arbitrariedades do Estado.

E, como já ressaltado, este princípio possui formas distintas de aplicabilidade para o IPI/ICMS (tributos indiretos) e para o PIS/COFINS (tributos diretos), não havendo dúvidas, entretanto, de que o propósito é sempre o mesmo: evitar a cumulatividade e o "efeito cascata" na tributação, sendo que entendimento diverso importaria em retirar toda a eficácia do princípio da não-cumulatividade. (...)

Nesse norte, é indubitável que possui IMPETRANTE o direito líquido e certo ao crédito do PIS/COFINS, calculado sobre o valor das notas fiscais de aquisição - diretamente da fabricante e destinados à revenda - de bebidas (água, refrigerante, cerveja e preparações compostas).

### 3. DA UTILIZAÇÃO.

#### 3.1. DO DIREITO.

**Conforme já colocado, a IMPETRANTE tem direito á utilização dos créditos em debate, mediante escrituração, calculados através da aplicação da alíquota, nos termos do art. 2º, caput, da Lei nº 10.637/02, de 1,65% (PIS) e, nos termos do art. 2º, da Lei nº 10.633/03, de 7,6% (COFINS), sobre o valor da nota fiscal de aquisição dos bens adquiridos para revenda (bebidas), totalizando um benefício de 9,25%.**

**Outrossim, no que tange aos créditos acumulados desde 01.08.2004 (início da vigência: art. 46, I e IV, da Lei nº 10.865/04), cuja utilização é indevidamente obstada pela IMPETRADA, tem a distribuidora a prerrogativa de compensá-los com quaisquer outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, de acordo com o anteriormente transcrito artigo 16 da Lei nº 11.116/05. (...)**

#### 3.1.1. DO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS INDEPENDENTEMENTE DO TRÂNSITO EM JULGADO.

Possui a IMPETRANTE o direito de efetuar a compensação em tela de imediato, independentemente de autorização ou processo administrativo.

Isto porque se trata de aproveitamento de créditos escriturais de PIS/COFINS, restando completamente inaplicável o disposto no art. 170-A do CTN que, obrigatoriamente, deve ser dirigido às hipóteses de compensação de tributos recolhidos indevidamente. (...)

4. DO ATO COATOR - JUSTO E FUNDADO RECEIO DE LESÃO Conforme já ressaltado, apesar de possuírem o direito líquido e certo à utilização do crédito - mediante escrituração ou compensação -- resultante da aquisição de bebidas (água, refrigerante, cerveja e preparações compostas), de que trata as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, tem a IMPETRANTE o justo e fundado receio de exercê-lo.

isto porque, a autoridade coatora, que exerce atividade vinculada (CTN, Art. 142, § único), indubitavelmente impedirá a utilização em tela, seja através do entendimento exposto na Solução de Consulta nº 94/07 da Receita Federal do Brasil, seja através de instruções normativas, como a IN SRF nº 600/05.

Assim, encontra-se a IMPETRANTE cerceada de exercer seu DIREITO LIQUIDO e CERTO, posto que a IMPETRADA - caso não haja amparo jurisdicional -

certamente lhe imporá penalidades e multas indevidas. (...)

#### 6. DO PEDIDO

**Por todo o exposto, requer-se a concessão de MEDIDA LIMINAR inaudita altera pars, assegurando-se a escrituração dos créditos vincendos de PIS/COFINS decorrentes das aquisições para revenda, diretamente da fabricante, de bebidas (água, refrigerante, cerveja e preparações compostas), mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% (PIS) e 7,6% (COFINS), suspendendo-se a exigibilidade dos respectivos créditos tributários. (...)**

Finalmente, após parecer do ilustre representante do Ministério Público Federal -- se este assim entender oportuno requer-se seja a presente ação julgada TOTALMENTE PROCEDENTE, CONCEDENDO-SE A SEGURANÇA DEFINITIVA, assegurando-se à IMPETRANTE:

- (i) **o direito líquido e certo à utilização dos créditos em debate, mediante escrituração, calculados através da aplicação das alíquotas de 1,55% (PIS) e de 7,6% (COFINS), sobre o valor da nota fiscal de bens adquiridos diretamente da fabricante para revenda (bebidas), totalizando um benefício de 11,55%;**
- (ii) **o direito líquido e certo à utilização dos créditos em tela acumulados desde 01.08.2004, mediante compensação** - independentemente de autorização eu processo administrativo, com a incidência de correção monetária, e juros de mora de 1% (um por cento) ao mês a partir de cada recolhimento indevido, e Taxa SELIC a partir de 01.01.1996, ou subsidiariamente, com a aplicação dos mesmos índices de correção monetária e juros aplicados pela IMPETRADA quando da cobrança de seus créditos — com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive com os então administrados pelas extintas Secretaria da Receita Federal e Secretaria da Receita Previdenciária, sem a limitação do artigo 170-A do CTN, afastando-se a aplicação das restrições presentes em qualquer outra norma legal ou infra-legal (como a IN SRF 600/05);
- (iii) determinando-se que a autoridade IMPETRADA se ABSTENHA de obstar o exercício dos direitos em tela, bem como de promover, por qualquer meio — administrativo ou judicial -, o estorno, cobrança ou exigência dos valores em debate, afastando-se quaisquer restrições, autuações fiscais, recusas de expedição de Certidão Negativa de Débitos, imposições de multas, penalidades, ou, ainda, inscrições em órgãos de controle, como o CADIN, v.g.. (destaques acrescidos)

**Como se vê, na referida ação judicial a contribuinte, que é distribuidora de bebidas, pretende tutela para calcular crédito sobre bens adquiridos para revenda (bebidas), sujeitos ao regime monofásico (alíquota zero), com base no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, e efetuar a sua compensação, antes do trânsito em julgado da ação.**

**São, portanto, idênticos o crédito objeto do Pedido de Ressarcimento e aquele constante da ação judicial, tendo sido utilizadas as mesmas razões de pedir (art. 17 da Lei nº 11.033/2004).**

**Referida ação judicial ainda não teve decisão com trânsito em julgado, consoante consulta atual do processo no sítio da internet do TRF1, Subseção Judiciária de Feira de Santana (nova numeração 0001441-18.2009.4.01.3304).**

**Assim, tratando-se de matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário incabível manifestação nessa esfera administrativa, a teor do Parecer Normativo COSIT nº 07, de 22/08/2014 (publicado no DOU de 27/08/2014).**

Por fim, ressalto que, conforme consulta atualizada ao site do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (TRF1), o processo judicial em questão permanece sem trânsito em julgado.

Diante do exposto, voto pela manutenção da decisão recorrida quanto a este ponto.

## **2. Do Mérito**

Conforme se depreende da decisão recorrida, o presente processo administrativo abrange matéria mais ampla do que aquela objeto da ação judicial, razão pela qual deve ter prosseguimento no que tange à parte não submetida à apreciação do Poder Judiciário.

Nesse contexto, a análise do mérito limitou-se à alegação de defesa no sentido de que “[t]endo em vista que os arts. 14 e 15 da Medida Provisória nº 413/2008 jamais entraram em vigor, não há outra conclusão senão a de que o direito ao crédito oriundo das aquisições de produtos sujeitos ao regime monofásico nunca foi extinto do ordenamento jurídico.”

Sobre esse ponto, a DRJ assim se manifestou:

Com o advento da Lei nº 10.865/2004, foi alterada a redação do art. 1º, § 3º, IV, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, excluindo-se os produtos de incidência monofásica da vedação ao regime não cumulativo (exceto com relação à receita da venda de álcool para fins carburantes, que permaneceu sujeito ao regime cumulativo de tributação). Somente com o advento da Medida Provisória (MP) nº 413, de 03/01/2008, convertida na Lei nº 11.727, de 23/06/2008, passou a não haver mais a vedação expressa ao regime não cumulativo das receitas decorrentes da venda de álcool para fins carburantes.

A referida MP nº 413/2008 também conferiu vedação expressa de apuração de crédito aos distribuidores e comerciantes atacadistas e varejistas em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas de vendas de produtos monofásicos, aí inseridas as bebidas, não se aplicando a manutenção de créditos

do art. 17 da Lei nº 11.033/2004. E, quando da conversão da MP nº 413/2008 na Lei nº 11.727/2008, não se reproduziu referida exceção.

O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 4, de 07/06/2016, veio esclarecer a tributação dos produtos sujeitos à incidência monofásica, revogando as disposições em contrário, tratando justamente dos fatos ocorridos no período de vigência da mencionada MP nº 413/2008:

“O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da(s) atribuição(ões) que lhe conferem os incisos III e XXVI do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto na alínea “a” do inciso VII do art. 8º e no § 8º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea “a” do inciso VII do art. 10 e no § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, declara:

Art. 1º A partir de 1º de agosto de 2004, com a entrada em vigor dos arts. 21 e 37 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, as receitas decorrentes da venda de produtos submetidos à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estão, em regra, sujeitas ao regime de apuração não cumulativa das contribuições, salvo disposições contrárias estabelecidas pela legislação.

§ 1º As receitas decorrentes da venda de álcool para fins carburantes estiveram sujeitas ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins até 01 de outubro de 2008, data de entrada em vigor das alíneas “c” e “d” do inciso III do art. 42 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, a partir da qual se aplica a tais receitas, em regra, o regime de apuração não cumulativa das contribuições, salvo disposições contrárias estabelecidas pela legislação.

§ 2º Entre 1º de maio de 2008 e 23 de junho de 2008 e entre 1º de abril de 2009 e 4 de junho de 2009, esteve vedada a possibilidade de apuração, por comerciantes atacadistas e varejistas, de créditos em relação a custos, despesas e encargos vinculados a receitas decorrentes da revenda de mercadorias submetidas à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Art. 2º Observado o disposto no art. 1º, para efeitos do rateio proporcional de que tratam o inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do § 8º do art. 8º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins podem ser incluídas no cálculo da “relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total” referida nos mencionados dispositivos, mesmo que tais receitas estejam submetidas a suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições em voga, salvo disposições contrárias estabelecidas pela legislação.

Art. 3º Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consulentes.” (destaques acrescidos)

Veja-se que a exceção contida na MP nº 413/2008, tratada no art. 1º, §2º, do ADI RFB nº 04/2016, acima transcrito, restou válida no período de sua vigência, no qual esteve vedada a possibilidade de apuração, por comerciantes atacadistas e varejistas, de créditos em relação a mercadorias submetidas à incidência concentrada ou monofásica. **Ressalte-se que tal vedação se reporta ao crédito apurado sobre custos, despesas e encargos vinculados à receita de revenda de produtos monofásicos, e não sobre aquisição destes para revenda (art. 3º, I, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03).**

**E o pedido de ressarcimento em análise não trata de créditos em relação aos demais custos, despesas e encargos relacionados à venda de bebidas, tal como energia elétrica, encargos com locação de prédios e equipamentos, como exemplificado na defesa, os quais possuem campo próprio no DACON e foram vinculados a receitas tributadas no mercado interno, portanto, não passíveis de ressarcimento.**

**Conforme já observado neste voto, o pedido de ressarcimento versa sobre crédito apurado em relação à aquisição de bens para revenda (bebidas).**

**Assim, incabível a pretensão da contribuinte.**

A Recorrente, entretanto, em nenhum momento rebate de forma específica os fundamentos expostos na decisão recorrida, limitando-se a apresentar alegações genéricas acerca da possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS e Cofins oriundos da venda de produtos sujeitos ao regime monofásico de tributação.

Por fim, cumpre destacar que, no ano de 2022, sobreveio a tese firmada no âmbito dos REsps 1.894.741/RS e 1.895.255/RS, em sede de recursos repetitivos, no sentido de que “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.”

Ambos os acórdãos restaram assim ementados:

“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 douta 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.”(REsp n. 1.894.741/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 27/4/2022, DJe de 5/5/2022.)

Verifica-se, assim, que o STJ firmou entendimento no sentido de que o art. 17, da Lei nº 11.033/2004, ainda que posterior aos arts. 3º, §2º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, não autoriza a apuração de créditos de PIS/Pasep e Cofins sobre o custo de aquisição de bens sujeitos ao regime de tributação monofásica, cuja vedação já se encontra expressamente prevista nas referidas normas.

Nos termos do art. 62, §2º, do Regimento Interno do CARF (RICARF) o referido julgado é de observância obrigatória e deverá ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente o acórdão recorrido.

*Assinado Digitalmente*

**Marina Righi Rodrigues Lara**

