



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

**Processo n°** 11030.002071/2005-29  
**Recurso n°** 265.008 Voluntário  
**Acórdão n°** **3101-00923 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10/11/2011  
**Matéria** COFINS-REGIME MONOFÁSICO  
**Recorrente** COMÉRCIO DE BEBIDAS PASSO FUNDO LTDA.  
**Recorrida** DRJ/SANTA MARIA-RS

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/03/2005

COFINS - REGIME MONOFÁSICO – COMERCIANTE DE BEBIDAS - IMPOSSIBILIDADE DE MANUTENÇÃO DE CRÉDITO.

Não possui direito ao aproveitamento de crédito de COFINS empresa comerciante de bebidas adquirente de produtos tributados pela sistemática do regime monofásico, por expressa vedação da alínea 'b' do inciso I do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

RECURSO VOLUNTÁRIO IMPROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Luiz Roberto Domingo - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Valdete Aparecida Marinheiro, Corinho Oliveira Machado, Leonardo Mussi da Silva (Suplente), Luiz Roberto Domingo (Relator) e Henrique Pinheiro Torres (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Processo Administrativo Fiscal instaurado com a apresentação de Manifestação de Inconformidade contra despacho decisório que não homologou compensações efetuadas com créditos de COFINS referente a escrituração de saldo credor decorrente de

operações realizadas no mercado interno, sob o fundamento de que é expressamente vedado a apuração de créditos calculados em relação às bebidas adquiridas para revenda no sistema monofásico.

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que a vedação à apuração dos créditos de COFINS para as revendedoras de bebidas foi revogada pelo artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, a qual foi julgada improcedente para não reconhecer o direito creditório, com base nos fundamentos consubstanciados na seguinte ementa:

*“NÃO-CUMULATIVIDADE. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. BEBIDAS. VEDAÇÃO.*

*Em razão da técnica de tributação concentrada nos fabricantes e importadores de cervejas, águas e refrigerantes, as receitas auferidas pelos comerciantes atacadistas e varejistas com a venda desses produtos estão submetidas à alíquota zero da COFINS. Sendo expressamente vedado o aproveitamento de créditos em relação às aquisições desses bens.”*

Contra decisão proferida pela DRJ, foi interposto pela Recorrente Recurso Voluntário basicamente com os mesmos fundamentos de sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade.

A Recorrente é empresa do ramo atacadista do comércio de bebidas, adquirente de produtos sujeitos à incidência do PIS e COFINS sob a sistemática do regime monofásico, que consiste na concentração da tributação em determinada etapa do processo de industrialização/ comercialização do produto, desonerando as etapas subsequentes. No presente caso, a tributação é concentrada na indústria de bebidas, sendo os comerciantes atacadistas e varejistas tributados à alíquota zero, *ex vi* artigo 50 da Lei nº 10.833/2003<sup>1</sup>.

Há época dos fatos, a Recorrente adquiria para revenda produtos já tributados na saída da indústria sob o regime monofásico, com base no artigo 49 da Lei nº 10.833/2003<sup>2</sup>,

<sup>1</sup> Art. 50. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS em relação às receitas auferidas na venda:

I - dos produtos relacionados no art. 49, por comerciantes atacadistas e varejistas, exceto as pessoas jurídicas a que se refere o art. 2º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

<sup>2</sup> Art. 49. A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos classificados nas posições 22.01, 22.02, 22.03 (cerveja de malte) e no código 2106.90.10 Ex 02 (preparações compostas, não alcoólicas, para elaboração de bebida refrigerante), todos da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, serão calculadas sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, respectivamente, com a aplicação das alíquotas de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) e 11,9% (onze inteiros e nove décimos por cento).

cuja vedação para aproveitamento dos créditos é até os dias de hoje disciplinada pelo artigo 3º, inciso I, alínea ‘b’, da mesma 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:*

*a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Vide Lei nº 11.727, de 2008).*

*b) no § 1º do art. 2º desta Lei;” [...]*

O §1º do artigo 2º desta Lei, mencionado no item “b” acima dispõe:

*Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).*

*§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:*

*[...]*

*VIII – no art. 49 desta Lei, e alterações posteriores, no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI.”*

Posteriormente, o inciso VIII do § 1º do artigo 2º da Lei nº 10.833/2003 foi alterado pela Lei nº 11.727/2008, entretanto, restou mantido a mesma sistemática para apuração e escrituração dos créditos decorrentes de aquisição de produtos submetidos ao regime monofásico:

*“VIII – no art. 58-I desta Lei, no caso de venda das bebidas mencionadas no art. 58-A desta Lei;”*

O do artigo 58-I mencionado no inciso VIII acima dispõe:

*“Art. 58-I. A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos de que trata o art. 58-A desta Lei serão calculadas sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, mediante a aplicação das alíquotas de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) e 16,65% (dezesesseis inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente.*

§ 1º O disposto neste artigo, relativamente aos produtos classificados nos códigos 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água, refrigerante e cerveja sem álcool.

§ 2º A pessoa jurídica produtora por encomenda dos produtos mencionados neste artigo será responsável solidária com a encomendante no pagamento das contribuições devidas conforme o estabelecido neste artigo.

*Parágrafo único. O disposto neste artigo:*

*I – alcança a venda a consumidor final pelo estabelecimento industrial, de produtos por ele produzidos; e*

*II – aplica-se às pessoas jurídicas industriais referidas no art. 58-A desta Lei nas operações de revenda dos produtos nele mencionados, admitido, neste caso, o crédito dos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pagos na respectiva aquisição.”*

Contra a vedação prevista pela Lei nº 10.833/2003, alega a Recorrente que o referido enunciado prescritivo foi revogado pelo artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, 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.”*

O disposto no artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 não se refere às empresas que possuem saídas de produtos adquiridos cuja tributação foi realizada de forma concentrada na etapa anterior. A norma prevista no mencionado artigo é a regra geral para apuração de créditos decorrentes de receitas de operações de saída suspensa, isenta, alíquota 0 (zero) ou não incidência.

Não há que falar-se em revogação no presente caso. 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.

A revogação de leis no sistema jurídico brasileiro, conforme art. 2º, §§ 1º e 2º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (antiga Lei de Introdução ao Código Civil), pode ocorrer de forma tácita (quando lei posterior trata inteiramente da matéria da lei revogada ou quando são incompatíveis) ou expressa (no caso da lei revogadora trazer em seu texto expressa menção de que a lei anterior fica revogada). Como o artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 é norma interpretativa e de situação distinta da vedação prevista na Lei nº 10.833/2003, não há que se falar em revogação da norma anterior.

Na realidade, estamos diante de uma situação diversa da regra geral prevista pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004, qual seja, a vedação para apuração de créditos de PIS e COFINS decorrentes da aquisição de produtos tributados na etapa anterior pela sistemática do regime monofásico.

Para as empresa adquirentes de produtos tributados pelo imposto na sistemática do regime monofásico, existe uma norma específica, que é a vedação prevista pela alínea “b” do inciso I do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003. Tal vedação se deu justamente pelo fato de que, no regime monofásico, a vedação à utilização dos créditos adquiridos por Contribuinte na saída dos produtos tributados pela alíquota zero, justifica-se pelo fato de que todas as demais fases de circulação do produto já estão desoneradas pelo recolhimento efetuado na forma concentrada.

Nesse sentido, manifestou o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF nos autos do Recurso Voluntário nº 151.835 (Processo Administrativo Fiscal nº 13161.000646/2006-90):

**“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cotins**

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006*

*PIS E COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO APLICADO ÀS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTÍVEIS. IMPOSSIBILIDADE DE MANUTENÇÃO DE CRÉDITO.*

*A previsão contida no art. 17 da Lei nº 11.033/04 aplica-se aos casos de vendas desoneradas das contribuições, porém, em cuja aquisição haja sido pago PIS e Cofins.*

*Os combustíveis em questão sujeitam-se ao regime de alíquotas diferenciadas (concentradas) ou tributação monofásica, estabelecendo-se o recolhimento dessas contribuições, de uma única vez pelas refinarias de petróleo, demais produtores e importadores, desonerando o recolhimento nas demais etapas da cadeia de comercialização.*

**A inexistência de direito a crédito decorre de expressa vedação legal consoante o art. 3º, inciso I, alínea "b" e § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, com a redação dada pela Lei nº 10.865/04.**

*Recurso Voluntário Negado.”*

No regime monofásico, somente é possível o adquirente efetuar o desconto de créditos no caso de produtor ou fabricante adquirir os produtos submetidos ao regime monofásico para industrialização e posterior revenda, conforme artigo 24 da Lei nº 11.727/2008:

*“Art. 24. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação.*

*§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação.*

*§ 2º Não se aplica às aquisições de que trata o caput deste artigo o disposto na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.”*

Tal dispositivo vem corrigir uma distorção que poderia ocorrer com a industrialização de produto submetido ao regime monofásico, em processo produtivo de outro

Processo nº 11030.002071/2005-29  
Acórdão n.º **3101-00923**

**S3-C1T1**  
Fl. 117

---

produto e não destinado diretamente à comercialização, como teria presumido a norma que instituiu o regime monofásico.

Diante do exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

Luiz Roberto Domingo

CÓPIA