



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13952.720108/2017-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.144 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2023
Recorrente CIAPETRO DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/06/2012 a 31/12/2012

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. BENS ADQUIRIDOS PARA
REVENDA. REGIME MONOFÁSICO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado o desconto de crédito na aquisição de bens para revenda submetidos
ao regime monofásico de apuração da contribuição não cumulativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes,
Márcio Robson Costa, Tatiana Josefovitz Belisário, Mateus Soares de Oliveira e Hélcio Lafetá
Reis (Presidente). Ausente a conselheira Ana Paula Pedrosa Giglio.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica acima identificada
em decorrência de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a
Manifestação de Inconformidade manejada para se contrapor ao despacho decisório da repartição
de origem em que se indeferira o ressarcimento de créditos da Cofins não cumulativa, mercado
interno, por se referir a mercadorias adquiridas para revenda submetidas ao regime monofásico
(gasolina e óleo diesel), cujo desconto de crédito, por parte das distribuidoras e das empresas
varejistas, encontra-se vedado por lei (a alínea “b” do inciso I do artigo 3º das leis nº
10.637/2002 e 10.833/2003, c/c §§ 1º e 1º-A do artigo 2º das mesmas leis).

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento
integral do crédito, com o deferimento do ressarcimento formulado, devidamente corrigido pela
taxa Selic, aduzindo, ainda, o seguinte: (i) o direito ao crédito encontra-se assegurado pelo art. 17

da lei 11.033/2004 c/c art. 16 da 11.116/2006 e (ii) “o regime de recolhimento concentrado e/ou monofásico, através de alíquotas especiais, não retirou da impugnante/recorrente, (Distribuidora), a sujeição passiva tributária, inobstante a revenda desses produtos, (gasolina e óleo diesel), estejam submetidas à aplicação de alíquota zero”, em conformidade com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), do CARF e da Receita Federal.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, sendo o acórdão ementado nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/06/2012 a 31/12/2012

COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. DISTRIBUIDORA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a apuração de crédito da Cofins sobre a aquisição de gasolina (exceto gasolina de aviação) e óleo diesel para revenda porquanto expressamente proibida no art. 3º, I, “b”, c/c art. 2º, § 1º, I da Lei nº 10.833, de 2003.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de primeira instância em 07/04/2022, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 12/04/2022 e requereu a reforma do acórdão, reafirmando os argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hércio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem em que se indeferiu o ressarcimento de créditos da Cofins não cumulativa, mercado interno, por se tratar de mercadorias adquiridas para revenda submetidas ao regime monofásico (gasolina e óleo diesel), cujo desconto de crédito, por parte das distribuidoras e das empresas varejistas, encontra-se vedado por lei (a alínea “b” do inciso I do artigo 3º das leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, c/c §§ 1º e 1º-A do artigo 2º das mesmas leis).

De pronto, deve-se destacar que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamentos submetidos à sistemática dos recursos repetitivos (REsp 1.894.741 e 1.895.255), mas ainda não transitados em julgado, decidiu pela impossibilidade de as empresas adquirentes de produtos submetidos ao regime monofásico se creditarem das contribuições não cumulativas, *verbis*:

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: (...)

5. Também a douta Primeira Turma se manifestava no mesmo sentido (...)

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 REPORTE.**

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 1.894.741, rel. Min. Mauro Campbel Marques, j. 05/05/2022)

O CARF também já decidiu acerca da matéria, para o mesmo Recorrente destes autos, conforme se depreende da ementa a seguir reproduzida:

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

Período de apuração: 03/08/2004 a 31/08/2006

CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS PARA REVENDA. PRODUTOS SUJEITOS À SISTEMÁTICA MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado o creditamento na aquisição de bens para revenda dos produtos referidos nos §1º e §1A do artigo 2º da Lei 10.833/2003, nos termos das alíneas "b" dos incisos I dos artigos 3º da referida lei. Tal disposição não foi revogada pelo artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, pois que não versa sobre hipóteses de creditamento, mas apenas sobre a manutenção de créditos, apurados conforme a legislação específica.

(Acórdão 3302-012.815, rel. José Renato Pereira de Deus, j. 24/10/2022)

Assim, alinhando-se às decisões supra, conclui-se nos seguintes termos: (i) 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), (ii) o art. 17 da Lei 11.033/2004 diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja constituição não foi vedada pela legislação em vigor, não permitindo, portanto, a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelo art. 3º, I, "b", das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 e (iii) é vedado o desconto de crédito na aquisição para revenda dos produtos de que tratam os § 1º e §1º-A do art. 2º da Lei 10.833/2003, nos termos da alínea "b" do inciso I dos mesmos artigos.

Diante do exposto, vota-se por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis