



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

Processo nº 16349.000394/2007-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-005.078 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2019
Matéria PIS/COFINS - INCIDÊNCIA MONOFÁSICA
Recorrente MAIS DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2004 a 30/09/2006

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS. AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS..

A não-cumulatividade objetiva evitar o aumento excessivo da carga tributária decorrente da possibilidade de cumulação de incidências tributárias ao longo da cadeia econômica.

Este objetivo pode ser alcançado pela técnica do creditamento e pela tributação monofásica.

Cuidando-se de tributação monofásica, desaparece o pressuposto fático necessário para a adoção da técnica do creditamento, que é a possibilidade de incidências múltiplas ao longo da cadeia econômica, não se podendo falar, portanto, em cumulatividade.

ART. 17 DA LEI N.º 11.033/04. DIREITO AO CREDITAMENTO EM REGIME NÃO CUMULATIVO SUJEITO À INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE

O art. 17 da Lei n.º 11.033/04 restringe-se ao "Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTE", como decorre do texto do diploma legislativo onde inserido tal artigo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de

Andrade, que lhe deu provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

(assinado digitalmente)

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

(assinado digitalmente)

LAÉRCIO CRUZ ULIANA JUNIOR - Relator.

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

Relatório

Por bem relatar os fatos ocorridos no presente Processo Administrativo Fiscal, reproduzo o relatório da DRJ:

Trata o presente processo de pedidos de ressarcimento de PIS/PASEP e de COFINS fundamentado no art. 17 da lei nº 11.033/2004 (fls. 01 a 48), sob o regime não- cumulativo, transmitidoS eletronicamente em 27.11.2006, relativos aos períodos de apuração do 4^o trimestre de 2004 ao 3^o trimestre de 2006. Inconformado, o Contribuinte apresentou o Recurso Voluntário, requerendo reforma em síntese, por entender que por ser substituto tributário teria direito à compensação do crédito, nos termos da lei 9.718, artigos 4º, 5º e 6.

0 contribuinte impetrou a Ação Ordinária nº 2007.61.00.026644k qual foi concedida parcialmente a tutela antecipada, determinando a União que p oceda análise dos pedidos de ressarcimento, no prazo de 30 dias, nos termos do art. 49 da Lei nº 3.784/99 (fls. 50/51).

6. Através do despacho decisório da EQITD/DIORT/DERAT/SPO, de fls. 73 a 82, foram indeferidos os pedidos de ressarcimento, em síntese, com base nos seguintes fundamentos:

i) Não podem ser descontadas como crédito as aquisições de produtos para revenda, sujeitos à tributação monofásica, ainda que sua receita de venda seja sujeita a alíquota zero, conforme art. 3º, I, "h" c/c art. 2º, §1º, III e IV das leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

ii) Os créditos a que o art. 17 da lei no 11.033/2004 se refere, e devem ser mantidos são aqueles que existiriam caso a receita não fosse tributada com alíquota zero. Não faz sentido a

manutenção de créditos que a lei veda desde a sua definição, como é o caso de produtos monofásicos. Estes não constituiriam crédito, estando ou não suas receitas sujeitas a alíquota zero, pois o art. 3º, I, das leis 10.637/2002 e 10.833/2003 os descarta. 0 art.

17 da lei nº 11.033/2004 não tratou de criar novos créditos, mas de manter aqueles que já existiriam se não houvesse a alíquota zero.

7. 0 contribuinte, inconformado com despacho decisório que indeferiu seu pleito, apresentou sua manifestação de inconformidade em 21.06.2008 (fls. 84 a 99), acompanhada de documentos de fls. 100 a 124, no qual argumenta, em síntese, que:

7.1 7.2 7.3 7.4 7.5 A empresa é concessionária de veículos, sujeitando-se ao recolhimento de PIS e COFINS nos termos da lei nº 10.485/2002, ou seja, sujeita ao regime monofásico e com recolhimento destas contribuições sob alíquota zero;

0 art. 17 da lei nº 11.033/2004 dispõe expressamente que as vendas efetuadas sob a incidência de alíquota zero de PIS/PASEP e COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações. Ou seja, mesmo havendo receita não tributada pelas contribuições, será mantido o direito a tomada de crédito pelo vendedor. A circunstância da receita estar submetida à alíquota zero, no entanto, não impede que estes contribuintes possam manter os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas, especialmente dos próprios produtos;

Esse dispositivo ganhou força com a publicação da lei nº 11.116/2005, que apesar de tratar de contribuições para PIS/PASEP e COFINS incidente na venda de Biodiesel, trouxe, em seu art. 16, um alargamento nas possibilidades de compensação e a possibilidade de ressarcimento do saldo credor, obtido com a tomada de crédito pelo vendedor beneficiado com a alíquota zero, não incidência, isenção, ou suspensão das contribuições;

0 art. 17 da lei nº 11.033/2004, por ser norma posterior, regulando a mesma matéria- alcance do direito de crédito revogou o comando do art. 3º, I, "h" da lei nº 10.833/2003 que negava o aludido direito crédito;

Para que se respeite o princípio constitucional da isonomia e capacidade contributiva do PIS e d COFINS, deve-se permitir a utilização de crédito na hipótese de alíquota zero, notadamente nos casos de recolhimento monofásico de PIS e COFINS, visto contribuições estão embutidas nos valores cobrados pelo fabricante;

7.6 Os produtos tratados pela lei nº 10.485/2002, que é o caso da recorrente, sendo produtos específicos do setor

automotivo elencados no inciso IV do §1º do art. 2º das leis nºs 10.637/02 e 10.833/2003, foram objetos de vedação ao desconto de créditos. Se aos demais contribuintes sujeitos à incidência do PIS e COFINS não-cumulativo e tributados em suas saídas restou incólume seu crédito, mesmo ante a sua saída não tributada, não se pode opor a recorrente discrimen totalmente incompatível com o ordenamento jurídico. Tal discriminação afronta o princípio da isonomia e da capacidade contributiva, e a necessidade de preservação da não-cumulatividade;

7.7 A correção monetária deve ser aplicada desde a época do efetivo pagamento indevido, eis que não constitui a mesma um adicional, mas tão somente uma técnica de recomposição do valor da moeda, defasado pela inflação. A taxa SELIC, utilizada para correção de tributos federais exigidos do contribuinte, deve ser utilizada para atualização do indébito tributário ora exigido.

Seguindo a marcha processual normal, foi proferido acórdão pela DRJ, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/10/2004 a 30/09/2006 REGIME NÃO-CUMULATIVO. AQUISIÇÃO DE PRODUTO MONOFÁSICO PARA REVENDA. DIREITO A CRÉDITO.

Não podem ser descontadas como crédito as aquisições de produtos para revenda sujeitos tributação monofásica, ainda que sua receita de venda seja sujeita à alíquota zero. O art. 17 da Lei nº 11.033/2004, que prevê a manutenção de créditos decorrentes de custos, despesas e encargos incorridos na atividade de empresas sujeitas à COFINS e ao PIS, vinculados a vendas efetuadas com alíquota zero não revoga o art. 3º, inciso I, alínea "b", das Leis nº 10.833, de 2003, e 10.865, de 2004.

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incide correção monetária e juros sobre os créditos de COFINS de ressarcimento. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PISMASEP Período de apuração: 01/10/2004 a 30/09/2006 REGIME NÃO-CUMULATIVO. AQUISIÇÃO DE PRODUTO MONOFÁSICO PARA REVENDA. DIREITO A CRÉDITO.

Não podem ser descontadas como crédito as aquisições de produtos para revenda sujeitos tributação monofásica, ainda que sua receita de venda seja sujeita à alíquota zero. O art. 17 da Lei nº 11.033/2004, que prevê a manutenção de créditos decorrentes de custos, despesas e encargos in na atividade de empresas sujeitas à COFIN o vinculados a vendas efetuadas com aliq • ta zero não revoga o art. 3º, inciso I, alínea "b", das Leis nº 10.833, de 2003, e 10.865, de 2004.

*CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO
LEGAL.*

*De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº
10.833, de 2003, não incide correção monetária e juros
sobre os créditos de PIS de ressarcimento.*

Solicitação Indeferida

Inconformada com o r. julgado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário requerendo reforma em síntese:

- a) encontra-se no sistema da não-cumulatividade;
- b) que a alíquota zero gera crédito nos termos do art. 17, da Lei 11.033/14;
- c) requer preservação do princípio da não-cumulatividade

É o relatório.

Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior

O recurso é tempestivo e merece ser conhecido.

Se discute nos presentes autos acerca da possibilidade ou não de creditamento, pela concessionária de veículos, dos valores pagos pelas montadoras ou pelas indústrias de autopeças e acessórios a título de PIS e COFINS, considerando o sistema monofásico de incidência de tais contribuições sobre a receita das vendas da fábrica e o regime de alíquota zero a que estão submetidos os revendedores de veículos.

É de ressaltar que regime não-cumulativo das contribuições PIS e COFINS foi introduzida em nosso sistema jurídico pelas Medidas Provisórias n.º 66/02 e 135/03, convertidas nas Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03.

Com a Emenda Constitucional n.º 42/03 é que a não-cumulatividade no âmbito das contribuições incidentes sobre o faturamento/receita passou a ter previsão constitucional, nos termos do art. 195, § 12 da Constituição Federal.

Contudo, a Lei nº 10.485/04 em seu art. 3º. instituiu a sistemática de incidência não cumulativa monofásica para o setor automotivo, submetendo as receitas da comercialização de veículos novos e autopeças à não cumulatividade, todavia, tal

alteração mudou a estrutura, não permitindo existência de crédito para os demais contribuintes/consumidores, nos termos do art. 3º. da Lei 10.637/02 e 10.833/03.

Nesse sentido explica o Luís Eduardo Schoueri:

Embora sua introdução se justifique por atender aos reclamos da fiscalização, dentro do pressuposto de que há menos produtores que consumidores, a distância entre o momento da tributação e o momento do consumo leva também a um afastamento entre a manifestação efetiva da capacidade contributiva e sua avaliação econômica, passando, pois, o imposto concebido para alcançar a capacidade contributiva a servir como instrumento de captação daquela capacidade potencial. Retomando o exemplo acima, basta imaginar que um mesmo produto, vendido pela mesma fábrica a um mesmo preço, pode chegar a consumidores diversos por preços diferentes. Se a tributação se deu no momento da venda pelo fabricante, então já não mais se diferenciarão os consumidores, conforme sua capacidade contributiva..¹

O Contribuinte afirma que com base no art. 17 da Lei nº 11.033/04, teria seu direito ao creditamento. Vejamos:

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.

Ao meu ver não trata-se de alíquota zero, mas sim, do regime monofásico, não gerando o direito ao crédito, e tendo um limite dessa incidência.

Mesmo que fosse superada tal questão, ainda não merece prosperar tal pleito, uma vez, que o art. 17 tem de ser feita sua leitura em conjunta com os dispositivos legais, pois, uma leitura mais acurada da Lei nº 11.033/04, nota-se, que o mencionado dispositivo só faz sentido quanto utilizado pelo REPORTE, não para e toda qualquer hipótese ali descrita.

Ao meu ver, não faz sentido sustentar o direito ao creditamento perante o sistema monofásico, pois, a técnica da incidência busca-se evitar a cumulatividade tributária.

Nesse sentido os seguintes precedentes:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Ano-calendário: 2009 COFINS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO

¹ SCHOEURI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 6a. Ed. São Paulo. Saraiva. 2016. p. 410

PARA REVENDA. MANUTENÇÃO DE CRÉDITO PELO COMERCIANTE ATACADISTA E VAREJISTA. VEDAÇÃO LEGAL.

No regime não-cumulativo de COFINS, por expressa determinação legal, é vedado ao comerciante atacadista e varejista, o direito de descontar ou manter crédito referente às aquisições de veículos novos sujeitos ao regime monofásico concentrado no fabricante e importador. A aquisição de veículos relacionados no art. 1º da Lei nº 10.485/02, para revenda, quando feita por comerciantes atacadistas ou varejistas desses produtos, não gera direito a crédito da COFINS, dada a expressa vedação, consoante os art. 2º, § 1º, III e art. 3º, I, “b”, c/c da Lei nº 10.833/2003.

CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. ART. 17 DA LEI Nº 11.033/2004. IMPOSSIBILIDADE. A manutenção dos créditos, prevista no art. 17 da Lei nº 11.033/04, não tem o alcance de manter créditos cuja aquisição a lei veda desde a sua definição.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Ano-calendário: 2009 PIS/PASEP. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO PARA REVENDA. MANUTENÇÃO DE CRÉDITO PELO COMERCIANTE ATACADISTA E VAREJISTA. VEDAÇÃO LEGAL.

No regime não-cumulativo de PIS/Pasep, por expressa determinação legal, é vedado ao comerciante atacadista e varejista, o direito de descontar ou manter crédito referente às aquisições de veículos novos sujeitos ao regime monofásico concentrado no fabricante e importador. A aquisição de veículos relacionados no art. 1º da Lei nº 10.485/02, para revenda, quando feita por comerciantes atacadistas ou varejistas desses produtos, não gera direito a crédito de PIS/Pasep, dada a expressa vedação, consoante os art. 2º, § 1º, III e art. 3º, I, “b”, c/c da Lei nº 10.833/2003.

CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. ART. 17 DA LEI Nº 11.033/2004. IMPOSSIBILIDADE. A manutenção dos créditos, prevista no art. 17 da Lei nº 11.033/04, não tem o alcance de manter créditos cuja aquisição a lei veda desde a sua definição.

Recurso Voluntário Negado.

Processo. 10280.722901/2013-33- Acórdão 3301-004.687. Relatora SEMIRAMIS DE OLIVEIRA DURO. J. 24.05.18.

E, também, do egrégio STJ:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. ART. 17 DA LEI 11.033/2004. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA.

CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão monocrática publicada em 15/02/2018, que julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/2015.

II. Trata-se, na origem, de Mandado de Segurança, objetivando o reconhecimento do direito líquido e certo de efetuar o crédito de PIS e COFINS sobre as aquisições realizadas, relativamente às mercadorias sujeitas ao regime monofásico de tributação, e comercializadas, inclusive com possibilidade de compensação com os demais tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

III. Consoante jurisprudência do STJ, "as receitas provenientes das atividades de venda e revenda sujeitas ao pagamento das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS em Regime Especial de Tributação Monofásica não permitem o creditamento pelo revendedor das referidas contribuições incidentes sobre as receitas do vendedor por estarem fora do Regime de Incidência Não Cumulativo, a teor dos artigos 2º, § 1º e incisos; e 3º, I, 'b', da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003' e que, portanto, 'não se lhes aplicam, por incompatibilidade de regimes e por especialidade de suas normas, o disposto nos artigos 17, da Lei n. 11.033/2004, e 16, da Lei n.

11.116/2005, cujo âmbito de incidência se restringe ao Regime Não Cumulativo, salvo determinação legal expressa' (STJ, AgRg no REsp 1.433.246/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 2/4/2014)" (STJ, AgRg no REsp 1.218.198/RS, Rel. Ministra DIVA MALERBI (Desembargadora Federal convocada do TRF/3ª Região, SEGUNDA TURMA, DJe de 17/05/2016). No mesmo sentido: "Nos termos da jurisprudência esta Corte, o disposto no art. 17 da Lei 11.033/2004 não possui aplicação restrita ao Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTE (STJ, AgRg no REsp 1.433.246/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 02/04/2014; Resp 1.267.003/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 04/10/2013). Contudo, a incompatibilidade entre a apuração de crédito e a tributação monofásica já constitui fundamento suficiente para o indeferimento da pretensão do recorrente. Nesse sentido: STJ, AgRg no REsp 1.239.794/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 23/10/2013. É que a incidência monofásica do PIS e da COFINS não se compatibiliza com a técnica do creditamento. Precedentes: AgRg no REsp 1.221.142/PR, Rel. Ministro Ari Pargendler. Primeira Turma, julgado em 18/12/2012, DJe 04/02/2013; AgRg no REsp 1.227.544/PR.

Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, Dje 17/12/2012; AgRg no REsp 1.256.107/PR, Rel. Ministro Arnaldo

Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 10/05/2012; AgRg no REsp 1.241.354/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 10/05/2012" (STJ, AgInt no AREsp 1.109.354/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 15/09/2017). Na mesma orientação: STJ, AgRg no AREsp 631.818/CE, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 13/03/2015; REsp 1.140.723/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJe de 22/09/2010.

IV. Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp 1221673/BA, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/04/2018, DJe 23/04/2018)

Assim voto, em **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário

LAÉRCIO CRUZ ULIANA JUNIOR - Relator

Declaração de Voto

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

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

Dispõe o texto constitucional:

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

(...)

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

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

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

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

(...)

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

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

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

"Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações."

"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...)

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

"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...)

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

Perfilho o entendimento de que o pleito recursal é procedente.

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

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

Helenílson Cunha Pontes leciona que:

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

Prossegue:

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

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

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

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações."

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

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

*"13. **A instituição do REPORTO, constantes dos arts. 12 a 15,** destina-se a criar condições para a melhoria da infra-estrutura portuária brasileira, objetivando atribuir modernidade a setor fundamental para o crescimento do comércio exterior nacional,*

inclusive com reduções de custos operacionais para aqueles que atuam nesse comércio." (nosso destaque)

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

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

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

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

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

"Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações."

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

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

Prossegue:

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

Importante salientar que a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o AgRg no Recurso Especial nº 1.051.634/CE, decidiu que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações, sendo que o art. 17 da Lei 11.033/2004 tem aplicação não só aos contribuintes beneficiados pelo Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da

Estrutura Portuária, denominado REPORTO e inclusive às mercadorias sujeitas ao regime monofásico de tributação pelo PIS/Cofins.

Tal decisão está assim ementada:

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

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

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

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

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

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

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

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Tal preceito, repita-se, assegura a manutenção dos créditos existentes de contribuição ao PIS e da COFINS, ainda que a revenda não seja tributada. Desse modo, permite-se àquele que efetivamente adquiriu créditos dentro da sistemática da não cumulatividade não seja obrigado a estorná-los ao efetuar

vendas submetidas à suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição ao PIS e da COFINS.

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

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

E prossegue;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

III - O sistema monofásico constitui técnica de incidência única da tributação, com alíquota mais gravosa, desonerando-se as demais fases da cadeia produtiva. Na monofasia, o contribuinte é único e o tributo recolhido, ainda que as operações subsequentes não se consumem, não será devolvido. IV - O benefício fiscal consistente em permitir a manutenção de créditos de PIS e COFINS, ainda que as vendas e revendas realizadas pela empresa não tenham sido oneradas pela incidência dessas contribuições no sistema monofásico, é extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTO, regime tributário diferenciado para incentivar a modernização e ampliação da estrutura portuária nacional, por expressa determinação legal (art. 17 da Lei n. 11.033/04).

V - O fato de os demais elos da cadeia produtiva estarem desobrigados do recolhimento, à exceção do produtor ou

importador responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota maior, não é óbice para que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas.

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

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

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

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

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

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

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade