EDv nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.354 - SP (2017/0124289-8)

RELATOR	**:**	**MINISTRO GURGEL DE FARIA**
EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. REVENDA DE MERCADORIAS. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC (Enunciado n. 3 do Plenário do STJ).

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

3. Na técnica não cumulativa, por sua vez, a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada por cada elo (contribuinte) da cadeia produtiva, havendo direito a abater o crédito da etapa anterior.

4. "Não há que se falar em ofensa ao princípio da não-cumulatividade quando a tributação se dá de forma monofásica, pois a existência do fenômeno cumulativo pressupõe a sobreposição de incidências tributárias" (STF, RE 762892 AgR, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 24/03/2015, DJe-070).

5. A regra geral é a de que o abatimento de crédito não se coaduna com o regime monofásico, só sendo excepcionada quando expressamente prevista pelo legislador, não sendo a hipótese dos autos, nos termos do que estabeleceu o item 8 da Exposição de Motivos da MP n. 66/2002, convertida na Lei n. 10.637/2002, que dispôs, de forma clara, que os contribuintes tributados em regime monofásico estariam excluídos da incidência não cumulativa do PIS/PASEP.

6. O benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei n. 11.033/2004, em razão da especialidade, não derrogou a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a materialização do princípio da não cumulatividade, quanto à COFINS e à contribuição ao PIS.

7. A técnica da monofasia é utilizada para setores econômicos geradores de expressiva arrecadação, por imperativo de praticabilidade tributária, e objetiva o combate à evasão fiscal, sendo certo que interpretação contrária, a permitir direito ao creditamento, neutralizaria toda a arrecadação dos setores mais fortes da economia.

8. Embargos de divergência desprovidos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo o julgamento, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Regina Helena Costa (voto-vista), negar provimento aos embargos de divergência, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães e Sérgio Kukina votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participou do julgamento o Sr. Ministro Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região).

Brasília, 14 de abril de 2021 (Data do julgamento).

MINISTRO GURGEL DE FARIA

Relator

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2017/0124289-8 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDv nos EAREsp 1.109.354 / SP**

Números Origem: 00018329620074036113 200761130018322

PAUTA: 09/10/2019 JULGADO: 09/10/2019

Relator
Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. .

Secretário
Bel. RONALDO FRANCHE AMORIM

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação do Sr. Ministro Relator."

EDv nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.354 - SP (2017/0124289-8)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Trata-se de embargos de divergência interpostos por RIZATTI & CIA LTDA. contra acórdão proferido pela Segunda Turma desta Corte assim ementado (e-STJ fl. 508):

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. PIS E COFINS. ART. 17 DA LEI Nº 11.033/2004. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA Nº 568 DO STJ.
> 1. Nos termos da jurisprudência desta 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 - REPORTO (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.
> 2. 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.
> 3. Agravo interno não provido.

A embargante aduz que o aresto recorrido divergiu de julgado da Primeira Turma – AgRg no REsp. n. 1.051.634/CE, relatora para acórdão a Ministra Regina Helena Costa. A ementa sintetizou o julgado com o seguinte teor (e-STJ fl. 548):

> 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.

Impugnação apresentada pela Fazenda Nacional em que requer "a inadmissibilidade dos embargos de divergência, de modo a fazer prevalecer o entendimento da Segunda Turma dessa e. Corte, haja vista a impossibilidade de creditamento do PIS/COFINS por parte do distribuidor que revende bem submetido à tributação monofásica" (e-STJ fl. 623).

Parecer do Ministério Público Federal para que prevaleça o entendimento da Segunda Turma do STJ (e-STJ fls. 627/629).

É o relatório.

EDv nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.354 - SP (2017/0124289-8)

RELATOR	**:**	**MINISTRO GURGEL DE FARIA**
EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. REVENDA DE MERCADORIAS. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC (Enunciado n. 3 do Plenário do STJ).

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

3. Na técnica não cumulativa, por sua vez, a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada por cada elo (contribuinte) da cadeia produtiva, havendo direito a abater o crédito da etapa anterior.

4. "Não há que se falar em ofensa ao princípio da não-cumulatividade quando a tributação se dá de forma monofásica, pois a existência do fenômeno cumulativo pressupõe a sobreposição de incidências tributárias" (STF, RE 762892 AgR, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 24/03/2015, DJe-070).

5. A regra geral é a de que o abatimento de crédito não se coaduna com o regime monofásico, só sendo excepcionada quando expressamente prevista pelo legislador, não sendo a hipótese dos autos, nos termos do que estabeleceu o item 8 da Exposição de Motivos da MP n. 66/2002, convertida na Lei n. 10.637/2002, que dispôs, de forma clara, que os contribuintes tributados em regime monofásico estariam excluídos da incidência não cumulativa do PIS/PASEP.

6. O benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei n. 11.033/2004, em razão da especialidade, não derrogou a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a materialização do princípio da não cumulatividade, quanto à COFINS e à contribuição ao PIS.

7. A técnica da monofasia é utilizada para setores econômicos geradores de expressiva arrecadação, por imperativo de praticabilidade tributária, e objetiva o combate à evasão fiscal, sendo certo que interpretação contrária, a permitir direito ao creditamento, neutralizaria toda a arrecadação dos setores mais fortes da economia.

8. Embargos de divergência desprovidos.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC (Enunciado n. 3 do Plenário do STJ).

Considerado isso, importa mencionar que o acórdão embargado, proferido pela Segunda Turma em setembro de 2017, origina-se em mandado de segurança impetrado em 2007, por meio do qual Rizatti e Cia Ltda. pleiteia que se "reconheça a possibilidade de creditamento de Pis e Cofins no caso de venda com alíquota zero - incidência monofásica" (e-STJ fl. 24).

A respeito, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região decidiu que "a incidência monofásica das contribuições ao PIS e COFINS incorre na inviabilidade lógica e econômica do reconhecimento de crédito recuperável pelos comerciantes varejistas e atacadistas, pois inexiste cadeia tributária após venda destinada ao consumidor final, razão pela qual o artigo 17 da Lei n. 11.033/04 se afigura incompatível com o regime monofásico" (e-STJ fl. 322).

A Segunda Turma do STJ, por sua vez, manteve essa conclusão ao entendimento de que "a incompatibilidade entre a apuração de crédito e a tributação monofásica já constitui fundamento suficiente para o indeferimento da pretensão do recorrente" e porque "a incidência monofásica do PIS e da COFINS não se compatibiliza com a técnica do creditamento" (e-STJ fl. 508).

A embargante aponta divergência com o entendimento firmado pela Primeira Turma, no julgamento do RESP 1.051.634/CE, cujo acórdão foi assim ementado:

> 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 consumam, 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)

Portanto, a divergência interna entre as Turmas que compõe a Primeira Seção está devidamente caracterizada.

Pois bem, passemos à análise da legislação pertinente à matéria.

Primeiramente, importa observar que a Constituição Federal conferiu à União competência para instituir contribuições sociais para o custeio da seguridade social e autorizou a definição, por lei, das hipóteses em que elas incidirão uma única vez, bem como dos setores de atividade econômica para os quais as contribuições previstas no art. 195, I, "b", e IV serão não cumulativas, nos seguintes termos:

> 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. (Incluído pela EC nº 33, de 2001)** (Grifos acrescidos).

> 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:
> I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação da EC n. 20, de 1998)
> [...]
> b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela EC n. 20, de 1998)
> [...]
> IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (Incluído pela EC n. 42, de 2003)
> [...]
> **§ 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. (Incluído pela EC n. 42, de 2003)** (Grifos acrescidos).

Por sua vez, os dispositivos legais que cuidam do tema estão assim dispostos:

Lei n. 10.147/2000:

> Art. 1º. A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas

posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; nos itens 3002.10.1; 3002.10.2; 3002.10.3; 3002.20.1; 3002.20.2; 3006.30.1 e 3006.30.2; e nos códigos 3002.90.20; 3002.90.92; 3002.90.99; 3005.10.10; 3006.60.00; 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:
[...]
Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1o, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.
Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples.

Lei n. 10.833/2003:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.
[...]
§ 3º. Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:
I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
II - de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível;
III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

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:
[...]
§ 1º-A. Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, à qual se aplicam as alíquotas previstas no caput e no § 4o do art. 5o da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998.

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) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e
b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

Lei n. 10.637/2002:

Art. 1º. A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica,

independentemente de sua denominação ou classificação contábil.
[...]
§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:
I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;
II - (VETADO)
III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).
§ 1º Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: [...]
§ 1º-A. Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, à qual se aplicam as alíquotas previstas no caput e no § 4º do art. 5º da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998.

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) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e
b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

Lei n. 11.033/2004:

Art. 14. Serão efetuadas com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e, quando for o caso, do Imposto de Importação - II, as vendas e as importações de máquinas, equipamentos, peças de reposição e outros bens, no mercado interno, quando adquiridos ou importados diretamente pelos beneficiários do Reporto e destinados ao seu ativo imobilizado para utilização exclusiva na execução de serviços de:
[...]
§ 1º A suspensão do Imposto de Importação e do IPI converte-se em isenção após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da ocorrência do respectivo fato gerador.
§ 2º A suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS converte-se em operação, inclusive de importação, sujeita a alíquota 0 (zero) após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da ocorrência do respectivo fato gerador.
§ 3º A aplicação dos benefícios fiscais, relativos ao IPI e ao Imposto de Importação, fica condicionada à comprovação, pelo beneficiário, da quitação de tributos e contribuições federais e, no caso do IPI vinculado à importação e do Imposto de Importação, à formalização de termo de responsabilidade em relação ao crédito tributário suspenso.
§ 4º A suspensão do Imposto de Importação somente será aplicada a máquinas, equipamentos e outros bens que não possuam similar nacional.
§ 5º A transferência, a qualquer título, de propriedade dos bens adquiridos no mercado interno ou importados mediante aplicação do REPORTO, dentro do prazo fixado nos §§ 1º e 2º deste artigo, deverá ser precedida de autorização da Secretaria da Receita Federal e do recolhimento dos tributos suspensos, acrescidos de juros e de multa de mora estabelecidos na legislação aplicável.
§ 6º A transferência a que se refere o § 5º deste artigo, previamente autorizada

> pela Secretaria da Receita Federal, a adquirente também enquadrado no REPORTO será efetivada com dispensa da cobrança dos tributos suspensos desde que, cumulativamente:
> I - o adquirente formalize novo termo de responsabilidade a que se refere o § 3º deste artigo;
> II - assuma perante a Secretaria da Receita Federal a responsabilidade pelos tributos e contribuições suspensos, desde o momento de ocorrência dos respectivos fatos geradores.
> § 7º O Poder Executivo relacionará as máquinas, equipamentos e bens objetos da suspensão referida no caput deste artigo.
> [...]
>
> Art. 15. São beneficiários do Reporto o operador portuário, o concessionário de porto organizado, o arrendatário de instalação portuária de uso público e a empresa autorizada a explorar instalação portuária de uso privativo misto ou exclusivo, inclusive aquelas que operam com embarcações de offshore .
> § 1º Pode ainda ser beneficiário do Reporto o concessionário de transporte ferroviário. (Redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008)
> § 2º A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá os requisitos e os procedimentos para habilitação dos beneficiários ao Reporto, bem como para coabilitação dos fabricantes dos bens listados no § 8º do art. 14 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 12.688, de 2012) (Vigência)
>
> Art. 16. Os beneficiários do Reporto descritos no art. 15 desta Lei ficam acrescidos das empresas de dragagem definidas na Lei nº 12.815, de 5 de junho de 2013 - Lei dos Portos, dos recintos alfandegados de zona secundária e dos centros de formação profissional e treinamento multifuncional de que trata o art. 33 da Lei nº 12.815, de 5 de junho de 2013, e poderão efetuar aquisições e importações amparadas pelo Reporto até 31 de dezembro de 2020. (Redação dada pela Lei nº 13.169, de 2015)
>
> 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.

Na exposição de motivos da Medida Provisória n. 66, que foi convertida na Lei n. 10.637/2002, ficou estabelecido:

> 8. **Sem prejuízo de convivência harmoniosa com a incidência não cumulativa do Pis/Pasep, foram excluídos do modelo**, em vista de suas especificidades, as cooperativas, as empresas optantes pelo Simples ou pelo regime de tributação do lucro presumido, as instituições financeiras e **os contribuintes tributados em regime monofásico** ou de substituição tributária. (Grifos acrescidos).

Importa mencionar que o regime de arrecadação monofásico (art. 149, § 4°, da CF) caracteriza-se por concentrar a tributação em um único contribuinte (importador/produtor) do ciclo econômico, e as pessoas jurídicas não enquadradas nessa condição submetem-se à alíquota 0 (zero). A majoração da alíquota de incidência una na produção/importação corresponde ao total da carga tributária da cadeia.

Consoante lição de Leandro Paulsen:

> Os tributos que recaem sucessivamente nas diversas operações de uma cadeia econômica normalmente estão sob a égide da não cumulatividade, como é o

> caso do IPI e do ICMS. Mas o legislador, por vezes, concentra a incidência do tributo em uma única fase, normalmente no início ou no fim da cadeia, aplicando-lhe uma alíquota diferenciada, mais elevada, e afasta a incidência nas operações posteriores, instituindo com isso, uma tributação monofásica, ou seja, em uma uma única fase da cadeia econômica. No regime monofásico, portanto, a tributação fica "limitada a uma única oportunidade, em um só ponto do processo de produção e distribuição".
> (PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário*. 6ª ed., rev., atual. e completa. Porto Alegre: Livraria do Advogado. 2014, p. 137. No original, o trecho entre aspas tem a seguinte nota de rodapé: "SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva: 2012, p. 376/377").

Por seu turno, o princípio constitucional da não cumulatividade dos tributos, no início somente aplicado ao IPI (art. 153, § 3º, II) e ao ICMS (art. 155, § 2º, I), traduz-se na possibilidade de compensar o que é devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Como é sabido, a não cumulatividade visa impedir o efeito cascata nas hipóteses de tributação plurifásica, evitando-se que a base de cálculo do tributo de cada etapa seja composta pelos tributos pagos nas operações anteriores ("imposto sobre imposto"). Nessa hipótese, a incidência tributária é plúrima e, no caso do PIS e da Cofins, há direito de crédito da exação paga na operação anterior. Ou seja, no tocante à não cumulatividade, é oportuno destacar que o direito ao crédito tem por objetivo evitar a sobreposição das hipóteses de incidência, de modo que, não havendo incidência de tributo na operação anterior, nada há para ser creditado posteriormente.

Na obra intitulada *A não-cumulatividade dos tributos*, André Mendes Moreira explica o seguinte :

> A não-cumulatividade foi criada para atuar nos impostos plurifásicos, Dessarte, pode-se afirmar que a plurifasia é imprescindível para a sua existência. Deve haver um número mínimo de operações encadeadas que permita a incidência do gravame e a atuação do mecanismo de abatimento do ônus fiscal. Outrossim, o tributo deve efetivamente incidir sobre mais de um estágio do processo produtivo. [...]
> A antítese da plurifasia é a monofasia. Nesta o tributo é cobrado em uma só etapa do processo produtivo. [...].
> (A não-cumulatividade dos tributos. 2ª ed., rev. e atual. São Paulo: Noeses. 2012, pp. 98-99).

Portanto, no regime monofásico, a carga tributária concentra-se numa única fase, sendo suportada por um único contribuinte, não havendo cumulatividade a se evitar. Na técnica não cumulativa, por sua vez, a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada por cada elo (contribuinte) da cadeia produtiva, havendo direito a abater o crédito da etapa anterior.

Nesse sentido, a título ilustrativo, julgados do STF:

> AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. REVENDA COM ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. A CUMULATIVIDADE PRESSUPÕE A SOBREPOSIÇÃO DE INCIDÊNCIAS

TRIBUTÁRIAS. LEIS Nº 10.637/2002, 10.833/2003 E 11.033/2004. INTERPRETAÇÃO DE NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS. OFENSA REFLEXA À CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

1. Não há que se falar em ofensa ao princípio da não-cumulatividade quando a tributação se dá de forma monofásica, pois a existência do fenômeno cumulativo pressupõe a sobreposição de incidências tributárias. Precedente: RE 258.470, Rel. Min. Moreira Alves, Primeira Turma, DJ de 12/5/2000.

2. O aproveitamento de créditos relativos à revenda de veículos e autopeças adquiridos com a incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS sob o regime monofásico encerra discussão de índole infraconstitucional, de forma que eventual ofensa à Constituição seria meramente reflexa. Precedentes: RE 709.352-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Segunda Turma, DJe de 11/6/2014; e RE 738.521-AgR, Rel. Min. Rosa Weber, Primeira Turma, DJe de 4/12/2013.

3. In casu, o acórdão recorrido extraordinariamente assentou: "TRIBUTÁRIO - PIS E COFINS - NÃO-CUMULATIVIDADE - COMERCIALIZAÇÃO DE VEÍCULOS NOVOS - SISTEMA MONOFÁSICO - PRINCÍPIO DA LEGALIDADE - LEIS 10.637/02, 10.833/03 E 11.033/04 - APELAÇÃO IMPROVIDA."

4. Agravo regimental DESPROVIDO.

(RE 762892 AgR, Rel. Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 24/03/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-070 DIVULG 14-04-2015 PUBLIC 15-04-2015). (Grifos acrescidos).

Recurso extraordinário. Repercussão geral.

2. Tributário. Aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

3. Creditamento de IPI. Impossibilidade.

4. Os princípios da não cumulatividade e da seletividade, previstos no art. 153, § 3º, I e II, da Constituição Federal, não asseguram direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes.

5. Recurso não provido. Reafirmação de jurisprudência.

(RE 398365 RG, Rel. Min. GILMAR MENDES, julgado em 27/08/2015, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-188 DIVULG 21-09-2015 PUBLIC 22-09-2015). (Grifos acrescidos).

Agravo regimental no recurso extraordinário. Tributário. IPI. Importação. Contribuinte não habitual. Pessoa natural e jurídica. Operação monofásica. Não cumulatividade. Inaplicabilidade.

1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, decidiu que incide o IPI na importação de bens para uso próprio, sendo neutro o fato de tratar-se de pessoa natural ou jurídica que se encontre na condição de contribuinte não habitual do imposto.

2. A sistemática da não cumulatividade pressupõe a existência de operações sequenciais passíveis de tributação, o que não ocorre na importação de produto industrializado em que a operação é única.

3. Agravo regimental não provido. Não se aplica ao caso dos autos a majoração dos honorários prevista no art. 85, § 11, do novo Código de Processo Civil, uma vez que não houve o arbitramento de honorários sucumbenciais pela Corte de origem.

(RE 748710 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 07/11/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-265 DIVULG 22-11-2017 PUBLIC 23-11-2017). (Grifos acrescidos).

Por outro lado, algumas vezes, por opção política, o legislador pode optar pela geração ficta de crédito, por exemplo, forma de incentivo a determinados segmentos da economia, como fez o art. 17 da Lei n. 11.033/2004 para os beneficiários do regime tributário especial denominado REPORTO, caso que não se confunde com os créditos próprios do regime não cumulativo.

A respeito dos mais diversos benefícios fiscais, a Constituição Federal, no art. 150, § 6º, estabelece que "qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g".

Ante o cenário normativo vigente, percebe-se que um benefício fiscal estruturado e instituído para um determinado fim ou destinado a contemplar uma parcela específica de contribuintes não pode ser estendido a hipótese diversa daquela estabelecida pelo Poder Legislativo, ressalvada a posterior opção legislativa pela ampliação do seu alcance.

De fato, "o Poder Judiciário não pode atuar na condição de legislador positivo, para, com base no princípio da isonomia, desconsiderar os limites objetivos e subjetivos estabelecidos na concessão de benefício fiscal, de sorte a alcançar contribuinte não contemplado na legislação aplicável, ou criar situação mais favorável ao contribuinte, a partir da combinação – legalmente não permitida – de normas infraconstitucionais" (ARE 710026 ED, Rel. Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 07/04/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-075 DIVULG 22-04-2015 PUBLIC 23-04-2015).

Em meu entender, na hipótese dos autos, em interpretação histórica dos dispositivos que cuidam da matéria em debate, bem como da leitura do item 8 da Exposição de motivos da MP n. 66/2002, convertida na Lei n. 10.637/2002, ficou estabelecido que os contribuintes tributados em regime monofásico estavam excluídos da incidência não cumulativa, conforme já dito alhures.

À luz dessas premissas, a jurisprudência deste Tribunal Superior, em um primeiro momento, entendeu que o benefício instituído pelo artigo 17 da Lei n. 11.033/2004 somente se aplicaria aos contribuintes integrantes do regime específico de tributação denominado REPORTO e não alcançaria o sistema não cumulativo desenhado para a COFINS e a Contribuição ao PIS.

Confiram-se, por exemplo:

> TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS. COFINS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO ÀS EMPRESAS INSERIDAS NO REGIME ESPECÍFICO DE TRIBUTAÇÃO DENOMINADO REPORTO. AGRAVO NÃO PROVIDO.
> 1. **"Ambas as Turmas integrantes da Primeira Seção desta Corte Superior firmaram entendimento no sentido de que a incidência monofásica, em princípio, não se compatibiliza com a técnica do creditamento; assim como o benefício instituído pelo artigo 17 da Lei n. 11.033/2004 somente se aplica aos**

> **contribuintes integrantes do regime específico de tributação denominado Reporto"** (REsp 1.217.828/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, DJe 27/4/11).
> 2. Agravo não provido.
> (AgRg no REsp 1292146/PE, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/05/2012, DJe 20/09/2012) (Grifos acrescidos).
>
> TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - PIS - COFINS - INCIDÊNCIA MONOFÁSICA - CREDITAMENTO - IMPOSSIBILIDADE - LEGALIDADE - INTERPRETAÇÃO LITERAL - ISONOMIA - PRESTAÇÃO JURISDICIONAL SUFICIENTE - NULIDADE- INEXISTÊNCIA.
> 1. Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem decide, fundamentadamente, as questões essenciais ao julgamento da lide.
> 2. A Constituição Federal remeteu à lei a disciplina da não-cumulatividade das contribuições do PIS e da COFINS, nos termos do art. 195, § 12, da CF/88.
> **3. A incidência monofásica, em princípio, é incompatível com a técnica do creditamento, cuja razão é evitar a incidência em cascata do tributo ou a cumulatividade tributária.**
> **4. Para a criação e extensão de benefício fiscal o sistema normativo exige lei específica (cf. art. 150, § 6º, da CF/88) e veda interpretação extensiva (cf. art. 111 do CTN), de modo que benefício concedido aos contribuintes integrantes de regime especial de tributação (REPORTO) não se estende aos demais contribuintes do PIS e da COFINS sem lei que autorize.**
> 5. A concessão de benefício fiscal por interpretação normativa, além de ofender a Súmula 339/STF, implica em violação ao princípio da isonomia, posto que os contribuintes sujeitos ao regime monofásico não se submetem à mesma carga tributária que os contribuintes sujeitos ao regime de incidência plurifásica.
> 6. Recurso especial não provido.
> (REsp 1140723/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/09/2010, DJe 22/09/2010) (Grifos acrescidos).

Contudo, esse entendimento (na parte referente à extensão da Lei do REPORTO), foi superado por ambos os órgãos fracionários que compõem a Primeira Seção do STJ, tendo sido decidido que o benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei n. 11.033/2004 deveria ser estendido a outras pessoas jurídicas além daquelas definidas na referida lei.

Ocorre que, no que concerne à incompatibilidade do creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS quando a tributação se desse pelo regime monofásico (hipótese dos autos), não houve alteração de entendimento da Segunda Turma do STJ, que continuou decidindo reiteradamente pela sua impossibilidade.

Nesse sentido, os seguintes julgados:

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC/1973 NÃO CONFIGURADA. PIS E COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. AUSÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO PELO SUJEITO INTEGRANTE DO CICLO ECONÔMICO QUE NÃO SOFRE A INCIDÊNCIA DO TRIBUTO.
> 1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC/1973.
> 2. Apesar de a norma contida no art. 17 da Lei 11.033/2004 não possuir aplicação restrita ao Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTO, o Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência no sentido de que 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, conforme os artigos 2º, § 1º, e incisos; e 3º, I, "b", da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003.
3. Com efeito, não se lhes aplica, por incompatibilidade de regimes e por especialidade de suas normas, o disposto nos artigos 17 da Lei 11.033/2004 e 16 da Lei 11.116/2005, cujo âmbito de incidência se restringe ao Regime Não Cumulativo, salvo determinação legal expressa.
4. Agravo Interno não provido.
(AgInt no REsp 1653027/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2019, DJe 22/05/2019)

AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3. TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP E COFINS. CREDITAMENTO. ART. 17 DA LEI 11.033/2004, C/C ART. 16, DA LEI N. 11.116/2005. REVENDA DE AUTOPEÇAS. REGIME DE INCIDÊNCIA MONOFÁSICA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS. REGIME ESPECIAL EM RELAÇÃO AO REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.
1. Consoante os precedentes desta Segunda Turma de Direito Tributário do Superior Tribunal de Justiça, 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. Desse modo, 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. [...]
2. Indiferentes se tornam as alterações efetuadas no art. 8º VII "a" da Lei n.º 10.637/2002 e art. 10, VII "a" da Lei n.º 10.833/2003 pelo art. 42, III, "c" e "d", da Lei n. 11.727/2008, e pelo art. 21 da Lei n. 10.865/2004 no art. 1º, § 3º, IV, da Lei n. 10.833/2003 e pelo art. 37 da Lei n. 10.865/2004 no art. 1º, § 3º, IV, da Lei n. 10.637/2002, pois a incompatibilidade é dos próprios regimes de tributação.
3. Incompatibilidade que se restringe às mercadorias e produtos sujeitos à tributação monofásica, não alcançando as atividades empresariais como um todo.
4. A vedação ao referido creditamento estava originalmente no art. 3º, I, da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003, em suas redações originais. Depois, com o advento da Lei n. 10.865/2004, a vedação migrou para o art. 3º, I, "a" e "b", da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003. Posteriormente, sobreveio a Lei n. 11.787/2008 que reforçou a vedação com a alteração do art. 3º, I, "b", da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003. Tivesse havido derrogação da vedação pelo art. 17 da Lei n. 11.033/2004, esta não sobreviveria ao regramento realizado pela lei posterior que reafirmou a vedação (Lei n. 11.787/2008) e que não foi declarada inconstitucional.
5. Agravo regimental não provido.
(AgInt no REsp 1772957/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2019, DJe 14/05/2019)

Portanto, do que foi exposto, chega-se a duas conclusões: a) a Primeira

Seção desta Corte decidiu que o benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei 11.033/2004 não tem aplicação restrita ao Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTO; e b) inexistiu, por parte da Segunda Turma, modificação de entendimento quanto à incompatibilidade da incidência monofásica do PIS e da COFINS com a técnica do creditamento.

Ocorre que a Primeira Turma, no ano de 2017, alterou seu posicionamento (quanto à possibilidade de creditamento na monofasia), para entender que "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". Nesse julgado, considerou-se que tal benefício era extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTO e que o art. 17 da Lei n. 11.033/2004 teria derrogado, tacitamente, a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003, porque teria regulado inteiramente a matéria tratada nos arts. 3º dessas leis.

Esse entendimento foi firmado, por maioria, no julgamento do RESP 1.051.634/CE, no qual o Órgão colegiado aderiu à proposta da eminente Min. Regina Helena, tendo sido feita a anotação pela relatora, em seu voto, de que "a 2ª Turma desta Corte, quanto a esse ponto específico, já se pronunciou no sentido da necessidade de revisão da jurisprudência para definir que o art. 17 da Lei n. 11.033/2004 tem aplicação fora do regime de REPORTO, podendo, em tese, alcançar qualquer contribuinte".

Desde então, devo registrar, tenho saído vencido nos julgamentos da Primeira Turma (*v.g.*: AgInt no REsp 1787364/PR, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2019, DJe 28/05/2019; REsp 1434824/RS, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/12/2018, DJe 04/02/2019).

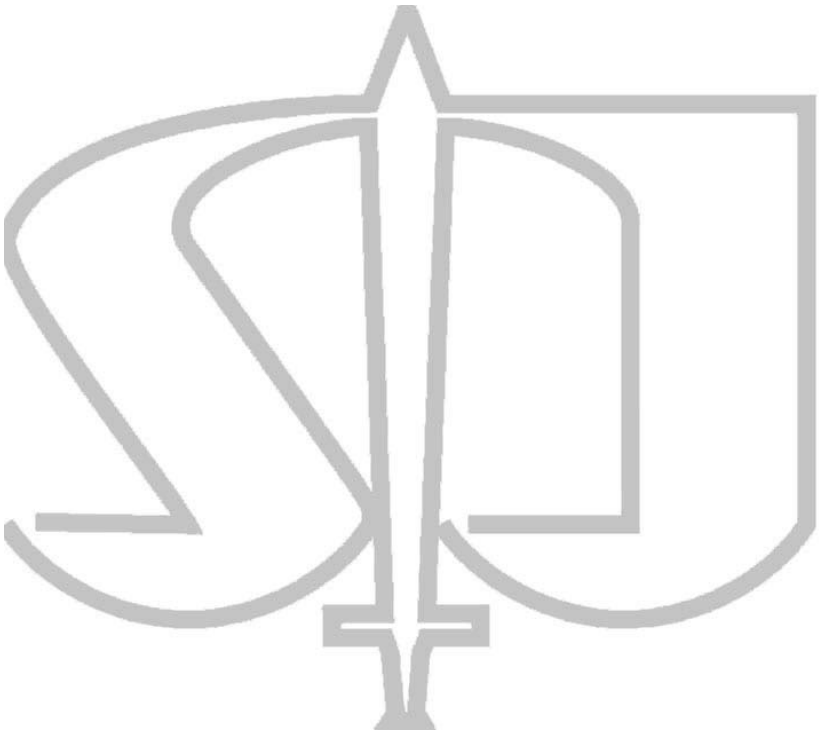
Portanto, a meu juízo, a regra geral é a de que o abatimento de crédito não se coaduna com o regime monofásico. Quando a quis excepcionar, o legislador ordinário o fez expressamente.

Atento ao que determinam o art. 150, § 6º, da CF/88 e o art. 2º do Decreto-Lei n. 4.657/1942, comungo do entendimento da Segunda Turma desta Corte Superior, segundo o qual o benefício fiscal do art. 17 da Lei n. 11.033/2004, em razão da especialidade, não derrogou a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a observância do princípio da não cumulatividade.

Ao concluir as minhas considerações, pondero que, se tal técnica é utilizada para setores econômicos geradores de expressiva arrecadação, por imperativo de praticabilidade tributária, e objetiva o combate à evasão fiscal, foge, com todo o respeito, da razoabilidade uma interpretação que venha a admitir a possibilidade de creditamento do tributo que termine por neutralizar toda a arrecadação exatamente dos setores mais fortes da economia.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO aos embargos de divergência.

É como voto.



CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2017/0124289-8 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDv nos EAREsp 1.109.354 / SP**

Números Origem: 00018329620074036113 200761130018322

PAUTA: 09/10/2019 JULGADO: 23/10/2019

Relator
Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocuradora-Geral da República
Exma. Sra. Dra. SANDRA VERÔNICA CUREAU

Secretário
Bel. RONALDO FRANCHE AMORIM

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

SUSTENTAÇÃO ORAL

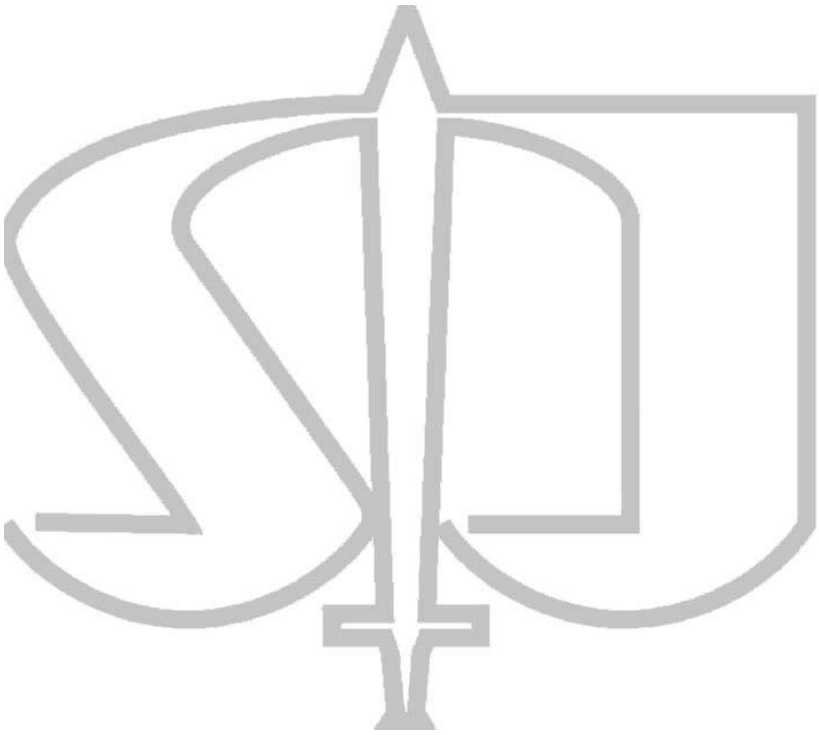
Dr(a). AMANDA DE SOUZA GERACY, pela parte EMBARGADO: FAZENDA NACIONAL
Dr(a). EDUARDO PUGLIESE PINCELLI, pela parte EMBARGANTE: RIZATTI & CIA LTDA

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Após o voto do Sr. Ministro Relator, negando provimento aos embargos de divergência,

pediu vista antecipada o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Aguardam os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa."



CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2017/0124289-8 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDv nos EAREsp 1.109.354 / SP**

Números Origem: 00018329620074036113 200761130018322

PAUTA: 09/10/2019 JULGADO: 27/05/2020

Relator
Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocuradora-Geral da República
Exma. Sra. Dra. MARIA CAETANA CINTRA SANTOS

Secretário
Bel. RONALDO FRANCHE AMORIM

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Retirado de Pauta por indicação do Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.."

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2017/0124289-8 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDv nos EAREsp 1.109.354 / SP**

Números Origem: 00018329620074036113 200761130018322

PAUTA: 09/10/2019 JULGADO: 12/08/2020

Relator
Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. FLAVIO GIRON

Secretário
Bel. RONALDO FRANCHE AMORIM

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Adiado por indicação do Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2017/0124289-8 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDv nos EAREsp 1.109.354 / SP**

Números Origem: 00018329620074036113 200761130018322

PAUTA: 14/10/2020 JULGADO: 25/11/2020

Relator
Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocuradora-Geral da República
Exma. Sra. Dra. MARIA CAETANA CINTRA SANTOS

Secretária
Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho dando provimento aos embargos de divergência para viabilizar o creditamento de PIS/COFINS, pediu vista antecipada a Sra. Ministra Regina Helena Costa. Encontram-se em vista coletiva os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães e Sérgio Kukina.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2017/0124289-8 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDv nos EAREsp 1.109.354 / SP**

Números Origem: 00018329620074036113 200761130018322

PAUTA: 10/03/2021 JULGADO: 10/03/2021

Relator
Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro GURGEL DE FARIA

Subprocuradora-Geral da República
Exma. Sra. Dra. SANDRA VERÔNICA CUREAU

Secretária
Bela. MARIANA COUTINHO MOLINA

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Adiado por indicação da Sra Ministra Regina Helena Costa.

EDv nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.354 - SP (2017/0124289-8)

VOTO-VOGAL

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Como anotado pelo Relator, Ministro GURGEL DE FARIA, trata-se de Embargos de Divergência, opostos por RIZATTI E CIA LTDA, em face de acórdão prolatado pela Segunda Turma do STJ, sob a relatoria do Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, assim ementado:

> "PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 3 DO STJ. **PIS E COFINS. ART. 17 DA LEI 11.033/2004. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.** PRECEDENTES. SÚMULA 568 DO STJ.
> 1. **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 - REPORTO** (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.
> 2. **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**.
> 3. Agravo interno não provido" (fl. 508e).

Nos Embargos de Divergência a embargante apontou divergência com o acórdão proferido pela Primeira Turma do STJ, no AgRg no REsp 1.051.634/CE (Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, Rel. p/ acórdão Ministra REGINA HELENA COSTA, DJe de 27/04/2017), assim ementado:

> "PROCESSUAL. CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. **PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI 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 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" (fl. 548e).

Iniciado o julgamento do feito, o Relator, Ministro GURGEL DE FARIA, votou pelo desprovimento dos Embargos de Divergência, ao entendimento de que "a regra geral é a de que o abatimento de crédito não se coaduna com o regime monofásico, só sendo excepcionada quando expressamente prevista pelo legislador, não sendo a hipótese dos autos (...) o benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei 11.033/2004, em razão da especialidade, não derrogou a Lei 10.637/2002 e a Lei 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a materialização do princípio da não cumulatividade, quanto à COFINS e à contribuição ao PIS", nos termos da ementa por ele proposta:

> "TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. **CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. REVENDA DE MERCADORIAS. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**
> 1. Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC (Enunciado 3 do Plenário do STJ).

2. **No regime monofásico, a carga tributária concentra-se numa única fase, sendo suportada por um único contribuinte, não havendo cumulatividade a se evitar**.
3. **Na técnica não cumulativa, por sua vez, a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada por cada elo (contribuinte) da cadeia produtiva, havendo direito a abater o crédito da etapa anterior**.
4. **'Não há que se falar em ofensa ao princípio da não-cumulatividade quando a tributação se dá de forma monofásica, pois a existência do fenômeno cumulativo pressupõe a sobreposição de incidências tributárias' (STF, RE 762892 AgR, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 24/03/2015, DJe-070)**.
5. **A regra geral é a de que o abatimento de crédito não se coaduna com o regime monofásico, só sendo excepcionada quando expressamente prevista pelo legislador, não sendo a hipótese dos autos, nos termos do que estabeleceu o item 8 da Exposição de Motivos da MP 66/2002, convertida na Lei 10.637/2002, que dispôs, de forma clara, que os contribuintes tributados em regime monofásico estariam excluídos da incidência não cumulativa do PIS/PASEP**.
6. **O benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei 11.033/2004, em razão da especialidade, não derrogou a Lei 10.637/2002 e a Lei 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a materialização do princípio da não cumulatividade, quanto à COFINS e à contribuição ao PIS**.
7. **A técnica da monofasia é utilizada para setores econômicos geradores de expressiva arrecadação, por imperativo de praticabilidade tributária, e objetiva o combate à evasão fiscal, sendo certo que interpretação contrária, a permitir direito ao creditamento, neutralizaria toda a arrecadação dos setores mais fortes da economia**.
8. Embargos de divergência desprovidos."

Inaugurando a divergência, o Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO votou pelo provimento dos Embargos de Divergência, para viabilizar o pretendido creditamento, ao entendimento de que "**a manutenção dos créditos de PIS/COFINS prevista no art. 17 da Lei 11.033/2004 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**". A Ministra REGINA HELENA COSTA proferiu voto-vista, também divergindo do Relator.

Peço vênia à divergência, para acompanhar o Relator.

É entendimento pacífico da Segunda Turma do STJ que "inexiste direito a creditamento, por aplicação do princípio da não cumulatividade, na hipótese de incidência monofásica do PIS e da Cofins, porquanto inocorrente, nesse caso, o pressuposto lógico da cumulação" (AREsp 1.530.466/RO, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, DJe 18/11/2019).

Ainda nesse sentido:

> "TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. **PIS/COFINS. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA**. DECISÃO AGRAVADA EM CONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DA TURMA.
> 1. **O Superior Tribunal de Justiça possui firme entendimento de que as receitas provenientes das atividades de venda e revenda sujeitas ao pagamento das contribuições do PIS/PASEP e da 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**.
> 2. Agravo interno a que se nega provimento" (STJ, AgInt no REsp 1.743.909/RJ, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 22/10/2019).
>
> "TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. **PIS E COFINS. ART. 17 DA LEI 11.033/2004. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**
> 1. O Tribunal *a quo*, ao analisar a controvérsia, consignou: 'Posteriormente, a Segunda Turma, ao julgar o REsp 1.267.003/RS, decidiu rever sua orientação quanto ao segundo fundamento, passando a entender que o art. 17 da Lei 11.033/04 não teria aplicação exclusiva ao Regime Tributário para o Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTO. Nesse mesmo precedente, compreendeu-se, também, não ser possível o aproveitamento de créditos pela incompatibilidade de regimes - a tributação monofásica, com alíquota concentrada na atividade de venda, não permite o creditamento pelo revendedor das referidas contribuições incidentes sobre as receitas do vendedor por estarem fora do Regime de Incidência Não-Cumulativo - e pela especialidade de normas, haja vista que a inserção em Regime Especial de Tributação Monofásica afasta a aplicação da regra gral do art. 17 da Lei 11.033/2004 e do art. 16 da Lei 11.116/2005, e por especialidade, chama a incidência do art.3°, I, 'b' da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que vedam o creditamento. (...) Feitas essas considerações, filio-me ao entendimento de que a técnica do creditamento é incompatível com a incidência monofásica do tributo porque não há cumulatividade. Inaplicável, portanto, à impetrante, por

incompatibilidade de regimes e por especialidade de suas normas, o disposto nos artigos 17, da Lei 11.033/2004, e 16, da Lei 11.116/2005, cujo âmbito de incidência se restringe ao regime não-cumulativo.'

2. **O entendimento alhures encontra-se pacificado na jurisprudência da Segunda Turma do STJ, segundo o qual o regime de tributação monofásica é incompatível com o direito ao creditamento das contribuições ao PIS e à COFINS**.

3. Recurso Especial não provido" (STJ, REsp 1.806.338/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 11/10/2019).

"AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 3. TRIBUTÁRIO. **PIS/PASEP E COFINS. CREDITAMENTO. ART. 17 DA LEI 11.033/2004, C/C ART. 16, DA LEI 11.116/2005. REVENDA DE AUTOPEÇAS. REGIME DE INCIDÊNCIA MONOFÁSICA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS. REGIME ESPECIAL EM RELAÇÃO AO REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.**

1. **Consoante os precedentes desta Segunda Turma de Direito Tributário do Superior Tribunal de Justiça, 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 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003. Desse modo, não se lhes aplicam, por incompatibilidade de regimes e por especialidade de suas normas, o disposto nos artigos 17, da Lei 11.033/2004, e 16, da Lei 11.116/2005, cujo âmbito de incidência se restringe ao Regime Não-Cumulativo, salvo determinação legal expressa**. Precedentes: REsp 1.267.003-RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 17.09.2013; AgRg no REsp 1.239.794-SC, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 17.09.2013.

2. **Indiferentes se tornam as alterações efetuadas no art. 8º VII 'a' da Lei 10.637/2002 e art. 10, VII 'a' da Lei 10.833/2003 pelo art. 42, III, 'c' e 'd', da Lei 11.727/2008, e pelo art. 21, da Lei 10.865/2004 no art. 1º, § 3º, IV, da Lei 10.833/2003 e pelo art. 37 da Lei 10.865/2004 no art. 1º, §3º, IV, da Lei 10.637/2002, pois a incompatibilidade é dos próprios regimes de tributação**.

3. **Incompatibilidade que se restringe às mercadorias e produtos sujeitos à tributação monofásica, não alcançando as atividades**

> **empresariais como um todo**.
> 4. **A vedação ao referido creditamento estava originalmente no art. 3º, I, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, em suas redações originais. Depois, com o advento da Lei 10.865/2004, a vedação migrou para o art. 3º, I, 'a' e 'b', da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003. Posteriormente, sobreveio a Lei 11.787/2008 que reforçou a vedação com a alteração do art. 3º, I, 'b', da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003. Tivesse havido derrogação da vedação pelo art. 17, da Lei 11.033/2004, esta não sobreviveria ao regramento realizado pela lei posterior que reafirmou a vedação (Lei 11.787/2008) e que não foi declarada inconstitucional**.
> 5. Agravo regimental não provido" (STJ, AgInt no REsp 1.772.957/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 14/05/2019).
>
> "TRIBUTÁRIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. REPORTO. REGIME ESPECIAL NÃO CUMULATIVO. ACÓRDÃO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE.
> I - **Muito embora o Superior Tribunal de Justiça possua jurisprudência no sentido de que o aproveitamento de créditos relativos ao PIS e a COFINS, conforme disposição do art. 17 da Lei 11.033/2004, não é de exclusividade dos contribuintes beneficiários do Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária (REPORTO), verifica-se, a despeito de tal entendimento, que as receitas sujeitas ao pagamento de PIS e 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**. Neste sentido: DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 10/5/2016, DJe de 17/5/2016; REsp 1440298/RS, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/10/2014, DJe 23/10/2014.
> Il - Agravo interno improvido" (STJ, AgInt no AREsp 1.218.476/MA, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, DJe de 28/05/2018).

Cito, por fim, acórdão de minha relatoria, recentemente publicado, no qual a Segunda Turma reafirmou a ótica ora esposada:

> "TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ALEGADA VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS, NO ACÓRDÃO RECORRIDO. INCONFORMISMO. DISPOSITIVO LEGAL TIDO COMO CONTRARIADO

QUE, ADEMAIS, NÃO POSSUI COMANDO NORMATIVO SUFICIENTE PARA INFIRMAR O FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO RECORRIDO, ALUSIVO À COMPETÊNCIA PARA PRESTAR INFORMAÇÕES, EM MANDADO DE SEGURANÇA. **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 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 ao creditamento de PIS e COFINS sobre as aquisições realizadas, relativamente às mercadorias sujeitas ao regime monofásico de tributação**. O Tribunal de origem manteve a sentença denegatória da segurança.

III. Não há falar, na hipótese, em violação do art. 1.022 do CPC/2015, porquanto a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, de vez que os votos condutores do acórdão recorrido e do acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração apreciaram fundamentadamente, de modo coerente e completo, as questões necessárias à solução da controvérsia, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida.

IV. A parte ora agravante, em vez de indicar eventual contrariedade a dispositivo de lei federal, a proibir a delegação de competência para prestação de informações, optou por indicar, como supostamente contrariados, os arts. 6º, § 3º, da Lei 12.016/2009, e 10, § 1º, da Medida Provisória 2.200-2/2001, que não possuem comando normativo suficiente para infirmar o fundamento do acórdão recorrido, alusivo a possibilidade de a autoridade coatora delegar a prestação de informações à autoridade administrativa a ela subordinada. Nesse contexto, incide, na espécie, por analogia, a Súmula 284 do STF ('É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia').

V. **É entendimento pacífico da Segunda Turma deste Superior Tribunal de Justiça que 'inexiste direito a creditamento, por aplicação do princípio da não cumulatividade, na hipótese de incidência monofásica do PIS e da Cofins, porquanto inocorrente, nesse caso, o pressuposto lógico da cumulação' (AREsp 1.530.466/RO, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, DJe 18/11/2019). Nesse sentido: STJ, AgInt no REsp 1.743.909/RJ, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 22/10/2019; AgInt no REsp 1.772.957/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 14/05/2019; AgInt no AREsp 1.218.476/MA, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA**

TURMA, DJe de 28/05/2018.

VI. Em regra, a vedação ao creditamento diz respeito aos produtos inseridos no regime monofásico. Nada impede o creditamento, em relação a outros custos, despesas e encargos vinculados às receitas com a venda desses produtos. No entanto, nos períodos 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, as Medidas Provisórias 413/2008 e 451/2008 vedaram até mesmo o creditamento em relação a outros custos, despesas e encargos. A ressalva do art. 1º, § 2º, do Ato Declaratório Interpretativo RFB 4/2016 não pode ser interpretada como se autorizasse o creditamento, de forma ampla, fora daqueles períodos.

VII. Agravo interno improvido" (STJ, AgInt no AREsp 1.542.750/PE, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, DJe de 02/03/2020).

Ante todo o exposto, com renovada vênia à divergência, acompanho o Relator, para negar provimento aos Embargos de Divergência.

É como voto.

EDv nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.109.354 - SP (2017/0124289-8)

RELATOR	**:**	**MINISTRO GURGEL DE FARIA**
EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544 FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072 DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499 LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

VOTO-VISTA

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA:

Solicitei vista antecipada dos autos para examiná-los com maior detença.

A **RIZATTI & CIA LTDA.** interpôs Embargos de Divergência contra acórdão proferido pela 2ª Turma desta Corte assim ementado (fl. 508e):

> ***PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. PIS E COFINS. ART. 17 DA LEI Nº 11.033/2004. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA Nº 568 DO STJ.***
> *1. 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 - REPORTO (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.*
> *2. 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.
3. Agravo interno não provido.
(AgInt no AREsp 1.109.354/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05.09.2017, DJe 15.09.2017).

Aponta a Embargante a existência de dissenso entre o acórdão embargado e o *decisum* proferido pela 1ª Turma desta Corte Superior no AgRg no REsp n. 1.051.634/CE, de minha relatoria para o acórdão, cuja ementa transcrevo (fl. 548e):

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 1.051.634/CE, de minha relatoria para o acórdão, PRIMEIRA TURMA, julgado em 28.03.2017, DJe 27.04.2017).

Nas razões recursais, alega-se, em síntese, que "a manutenção dos créditos de PIS e COFINS no caso de venda de bebidas com incidência de alíquota zero (incidência monofásica) é possível por força do princípio constitucional da não-cumulatividade (art. 195, § 12) em aplicação conjunta do art. 17 da Lei n. 11.033/2004" (fl. 546e).

Acompanham a peça recursal os documentos de fls. 548/592e.

Distribuídos os autos ao Sr. Ministro Gurgel de Faria, Sua Excelência admitiu o recurso (fls. 607/608e).

A Embargada apresentou impugnação, asseverando, em resumo, "no que tange à tributação monofásica, [que] a técnica do creditamento, além de incompatível, tendo em vista a ausência de contribuições no ciclo da cadeia-produtiva, foi vedada pelas Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003" (fl. 618e).

Na assentada do dia 23.10.2019, o Sr. Ministro Relator proferiu voto negando provimento aos Embargos de Divergência, por compreender que "o benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei n. 11.033/2004, em razão da especialidade, não derrogou a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a materialização do princípio da não cumulatividade, quanto à Cofins e à contribuição ao PIS".

Reiniciado o julgamento em 25.11.2020, o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho apresentou seu voto-vista antecipado para dar provimento ao recurso, instaurando, portanto, o dissenso.

Após, formulei o pedido de vista dos autos, pleito esse de caráter coletivo, conforme prescreve o art. 161, § 1º, do Regimento Interno deste Superior Tribunal de Justiça (incluído pela Emenda Regimental n. 33/2019).

É o relatório. Passo a proferir o voto-vista.

I. Da admissibilidade dos Embargos de Divergência

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 2015.

Importante consignar que os Embargos de Divergência se encontram hígidos para o julgamento, porquanto presentes os pressupostos de admissibilidade e ausentes questões preliminares ou prejudiciais a serem examinadas, aspecto igualmente concluído pelo Sr. Relator.

II. Delimitação da controvérsia objeto da divergência interna

A ementa do acórdão embargado estampa o fundamento central apontado pela 2ª Turma para o acolhimento da tese do Fisco em sede de recuso especial (fl. 297e):

> ***TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. ART. 17 DA LEI 11.033/2004. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.*** [...]
> [...]
> *2. Pacificado na jurisprudência da Segunda Turma do STJ o entendimento de que inexiste direito a creditamento, por aplicação do princípio da não cumulatividade, na hipótese de incidência monofásica do PIS e da Cofins, porquanto inocorrente, nesse caso, o pressuposto lógico da cumulação.*
> [...]

Por seu turno, o acórdão paradigma, prolatado no âmbito da 1ª Turma, abraça orientação adversa, compreendendo que se deve reconhecer o creditamento.

Nesse contexto, o dissenso jurisprudencial cinge-se à possibilidade de obtenção de crédito no regime não cumulativo do PIS e da Cofins, a partir da vigência do art. 17 da Lei n. 11.033/2004, pelos contribuintes atacadistas ou varejistas de produtos sujeitos à incidência

monofásica daquelas contribuições.

O tema em si – concordo com as ponderações do Sr. Relator – esbanja o tom trivial decorrente da rotineira apreciação no âmbito das Turmas.

Todavia, o seu exame nesta Seção exibe indiscutível relevo, porquanto seguem aportando neste Colegiado, no último triênio, vários embargos de divergência tratando da matéria, cuja compreensão vem sendo objeto de reflexões recentes, inclusive no âmbito administrativo.

III. A regra constitucional da não cumulatividade do PIS e da Cofins; e o fundamento de validade para a incidência monofásica dessas contribuições

A adequada apreciação da pretensão deduzida impõe análise, ainda que sucinta, da disciplina normativa pertinente à regra da não cumulatividade.

Inicialmente, cabe relembrar que a sistemática da não cumulatividade, no texto original da Constituição de 1988, veio expressamente contemplada tão somente para dois impostos submetidos a regime plurifásico: o IPI (art. 153, § 3º, II); e o ICMS (art. 155, § 2º, I).

No entanto, com o advento da Emenda Constitucional n. 42/2003, que acrescentou o § 12, ao art. 195 da Constituição da República, estatuiu-se que a lei definirá os setores da atividade econômica para os quais as contribuições incidentes sobre a receita ou o faturamento, bem como a devida pelo importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar, serão não cumulativas.

Constitucionalizou-se, desse modo, a regra da não cumulatividade, tradicionalmente restrita ao IPI e ao ICMS, para as contribuições para o financiamento da seguridade social. Desse modo, a par do já existente regime cumulativo para as contribuições, disciplinado pela Lei n. 9.718/1998, autorizou-se a aplicação da sistemática da não cumulatividade para tais tributos.

Mais não diz o texto constitucional sobre a não cumulatividade das contribuições, diversamente do que faz em relação à aplicação dessa técnica aos impostos mencionados, quando apontado sua disciplina, indicando, inclusive, hipóteses nas quais não há geração de crédito (arts. 153, § 3º, II, e 155, § 2º, I).

Cumpre recordar que, *em relação ao ICMS, tão somente*, o Texto Fundamental proclama que a isenção ou a não incidência não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes, salvo determinação em contrário da legislação (art. 155, § 2º, *a*).

No que tange à não cumulatividade das contribuições, todavia, evidencia-se ausente regramento preestabelecido no texto constitucional. Diante desse fato, a menos desenvolvida normatividade constitucional em relação à não cumulatividade das contribuições implica em reconhecer, necessariamente, ter sido concedida maior margem de liberdade ao legislador infraconstitucional para estabelecer a sua disciplina.

Posto isso, impende esclarecer que, no que concerne aos impostos e demais tributos cuja materialidade assim se revista, a não cumulatividade representa autêntica aplicação do *princípio constitucional da capacidade contributiva*, visando a impedir que o tributo se torne um gravame cada vez mais oneroso nas várias operações de circulação do produto ou mercadoria, de prestação dos aludidos serviços e de industrialização de produtos, deixando-os proibitivos.

Dessarte, em relação ao IPI e ao ICMS, a regra da não cumulatividade tem por objetivo evitar a chamada *tributação em cascata*, vale dizer, a incidência de *imposto sobre imposto*, no caso de tributos multifásicos, assim entendidos aqueles exigíveis em operações sucessivas.

Trata-se, portanto, de um *sistema de créditos* que poderá ser usado como forma de pagamento do tributo. O contribuinte deve subtrair da quantia devida a título desses impostos o(s) crédito(s) acumulado(s) na(s) operação(ões) anterior(es).

De outra parte, para tributos de diversa configuração, como a

contribuição ao PIS e a Cofins, conquanto também seja a elas aplicável o princípio da capacidade contributiva, por ostentarem materialidade de imposto, a não cumulatividade há de revestir sistema distinto.

Com efeito, cuidando-se de contribuições cuja base de cálculo é a receita bruta ou o faturamento, sem, portanto, conexão direta com determinada operação que tenha por objeto produto ou mercadoria, a técnica de não cumulatividade a ser observada refere-se à "base sobre base", isto é, o valor do tributo é apurado mediante a aplicação da alíquota sobre a diferença entre as receitas auferidas e aquelas necessariamente consumidas pela fonte produtora (despesas necessárias).

Por oportuno, cabe remarcar ser da própria natureza do regime de não cumulatividade, seja qual for a sua configuração, a possibilidade de recuperação das despesas com tributos nas operações ou etapas anteriores. Se isso não for possível, ausente o atendimento à não cumulatividade.

Em obediência à previsão constitucional, a não cumulatividade da contribuição ao PIS e da Cofins veio a ser regulamentada pelas Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente.

Noutra quadra, cumpre sublinhar que o regime monofásico de tributação, relativamente às contribuições, encontra fundamento no § 4º do art. 149 da Constituição da República, incluído pela Emenda Constitucional n. 33/2001:

> *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.*

Tal técnica consiste, singelamente, na incidência única da

contribuição, com alíquota mais gravosa, desonerando-se as demais fases da cadeia produtiva.

Cuida-se de tendência que vem sendo adotada pelo legislador tributário para setores econômicos geradores de expressiva arrecadação (produtos de alto valor agregado), por imperativo de praticidade ou praticabilidade tributária, objetivando, além da simplificação e eficiência da arrecadação, o combate à evasão fiscal.

Anote-se que esse regime é semelhante ao da *substituição tributária progressiva* ou "para frente", no qual o responsável antecipa o pagamento do tributo das operações que ainda ocorrerão, com base de cálculo presumida e, caso a operação subsequente não ocorra, caberá a restituição do tributo recolhido antecipadamente.

Na monofasia, diversamente, o contribuinte é único e o tributo recolhido, ainda que as operações subsequentes não se consumem, não será devolvido.

IV. Moldura normativa infraconstitucional

A Lei n. 10.147/2000, ao dispor sobre a incidência da contribuição ao PIS e da Cofins nas operações de venda dos produtos que especifica, regulamenta a aplicação do regime monofásico a elas cabível, estabelecendo a fixação de alíquotas majoradas para os industriais e importadores, assim como a alíquota zero para os contribuintes subsequentes (revendedores):

> *Art. 1º A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições* [...]*; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei n. 12.839/2013)*
> *I – incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:*

> *(Redação dada pela Lei nº 10.865/2004)*
> *a) produtos farmacêuticos classificados nas posições* [...]*: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento); (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*
> *b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições* [...]*: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento); e (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)*
> *II – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades.*
> [...]

O mesmo diploma legal, em seu art. 2º, preceitua aplicar-se a alíquota zero à contribuição ao PIS e à Cofins para as vendas realizadas por distribuidores atacadistas, da mesma forma para os varejistas, salvo as empresas optantes pelo SIMPLES:

> *Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.*
> *Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples.*

Extrai-se de tais dispositivos que, com a instituição do regime monofásico da contribuição ao PIS e da Cofins, os importadores e industriais de determinados produtos tornaram-se *responsáveis* pelo recolhimento dessas contribuições incidentes sobre toda a cadeia de produção e consumo, mediante a aplicação de uma alíquota de maior percentual global e, em contrapartida, reduziu-se a zero a alíquota dos revendedores, atacadistas e varejistas nas operações subsequentes.

Consoante o apontado regime jurídico, a receita bruta decorrente da venda desses produtos pelas pessoas jurídicas fabricantes e importadoras e da revenda, no atacado e no varejo, sujeita-se à incidência da

contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins no regime monofásico, vale dizer, com tributação concentrada na fase inicial, ensejando que apenas as pessoas jurídicas industriais ou importadoras sejam responsáveis pelo pagamento dos tributos devidos, mediante a majoração de sua própria alíquota e a redução a zero do percentual dos demais sujeitos integrantes da cadeia produtiva.

As Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003 – simétricas na maioria das disposições –, por seu turno, ao regerem o sistema não cumulativo da contribuição ao PIS e da Cofins, expressamente definem as situações nas quais se mostra possível o creditamento. De igual forma, excluem do direito ao crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição, conforme segue:

> *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: (Redação dada pela Lei n. 10.865/2004)*
> *a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei n. 11.727/2008).*
> *b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei n. 11.787/2008)*
> *II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2o da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei n. 10.865/2004)*
> *III - (VETADO)*
> *IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;*
> *V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei n. 10.865/2004)*
> *VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao*

ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei n. 11.196/2005)
VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;
VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.
IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei n. 11.488/2007)
X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei n. 11.898/2009)
§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei n. 10.865/2004)
I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;
II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei n. 10.684/2003)
III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput*, incorridos no mês;*
IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput*, devolvidos no mês.*
§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei n. 10.865/2004)
I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei n. 10.865/2004)
II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei n. 10.865/2004)
§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:
I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;
II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;
III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.
§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá

sê-lo nos meses subsequentes. (destaques meus).

A Lei n. 11.033/2004, por sua vez, ao disciplinar, dentre outros temas, o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTO, instituiu benefícios fiscais como a suspensão da contribuição ao PIS e da Cofins, convertendo-se em operação, inclusive de importação, sujeita à alíquota zero após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do respectivo fato gerador, das vendas e importações realizadas aos beneficiários do REPORTO, consoante a dicção de seu art. 14, § 2º:

> *Art. 14. Serão efetuadas com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e, quando for o caso, do Imposto de Importação - II, as vendas e as importações de máquinas, equipamentos, peças de reposição e outros bens, no mercado interno, quando adquiridos ou importados diretamente pelos beneficiários do Reporto e destinados ao seu ativo imobilizado para utilização exclusiva na execução de serviços de: (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)*
> [...]
> *§ 2º A suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS converte-se em operação, inclusive de importação, sujeita a alíquota 0 (zero) após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da ocorrência do respectivo fato gerador.*
> [...]

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, embora 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 revela-se induvidosa quanto à utilização de 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 concentrada.

Cumpre salientar que o multicitado dispositivo não se mostra restrito às operações realizadas com os beneficiários do regime do REPORTO, porquanto ausente essa limitação, além de não vincular as vendas de que trata às efetuadas na forma do art. 14 da lei em comento.

Aliás, conquanto a Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB não permita a manutenção do crédito em tela, vem admitindo que o art. 17 da Lei n. 11.033/2004 se aplica igualmente a outras atividades (cf. Soluções de Consulta COSIT/RFB ns. 218/2014, 355/2017; e 06/2020).

Desse modo, a análise conjunta do art. 3º, § 2º, II, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, e do comando radicado no art. 17 da Lei n. 11.033/2004, impõe a conclusão segundo a qual este, por tratar-se de dispositivo legal posterior e que regula inteiramente a matéria de que cuidam aqueles, revogou-os, tacitamente, a teor do art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB.

Assim, a vedação legal então existente para a utilização de créditos na tributação monofásica foi afastada por dispositivo legal que expressamente autoriza o crédito de contribuição ao PIS e de Cofins na hipótese.

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 – 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 essas contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas, como expressamente assegura o art. 17 da Lei n. 11.033/2004.

Acrescente-se a recente manifestação do órgão central da Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB no sentido de que "o sistema de tributação concentrada não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa" das contribuições em análise, premissa essa registrada na Solução de Consulta COSIT n. 06/2020, que, outrossim, não observa, em nítido confronto com a legalidade, a revogação da vedação legal então existente para a utilização de créditos na tributação monofásica:

> *Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*
> *TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. CRÉDITOS. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO.*
> *O sistema de tributação concentrada não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep. A partir de 1º de agosto de 2004, com a entrada em vigor do art. 37 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos sujeitos à tributação concentrada passaram a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que a pessoa jurídica esteja vinculada.*
> *Assim, desde que não haja limitação em vista da atividade comercial da empresa, a uma pessoa jurídica comerciante varejista de produtos sujeitos à concentração tributária, que apure a Contribuição para o PIS/Pasep pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida nos art. 3º, I, "b", c/c art. 2º, § 1º, I da Lei nº 10.637, de 2002, é permitido o desconto de créditos de que trata os demais incisos do art. 3º desta mesma Lei, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos.*
> *Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep regularmente apurados e vinculados a vendas posteriores sujeitas à alíquota*

> *zero, mesmo no caso de produtos sujeitos à concentração tributária, são passíveis de compensação e de ressarcimento, de acordo com o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005 c/c o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004.*
> [...]
> (DOU de 11.02.2020, seção 1, p. 35 – destaquei).

Nessa linha, sublinho que a Fazenda Nacional, conquanto discorde da pretensão da Embargante, reconhece o sistema da monofasia como compatível com a técnica da não cumulatividade em relação a um mesmo contribuinte:

> [...] *até porque poderia haver cumulatividade em relação a outros custos essenciais ou em decorrência da comercialização concomitante de produtos outros.*
> *É certo que o legislador tributário entendeu,* ***num primeiro momento****, que o regime não cumulativo da PIS (e também da COFINS) seria totalmente incompatível com a incidência monofásica das contribuições, tendo assim justificado a exclusão dos setores submetidos à incidência única na exposição de motivos da MP 66/02 (convertida na Lei 10.637/02, que instituiu o regime não cumulativo do PIS). Mas o pensamento evoluiu e, pouco tempo depois, mais precisamente a partir de maio de 2004, por força da Lei 10.865/04, a incompatibilidade ruiu com a revogação da redação originária do art. 3, I, que vedava o creditamento em relação à aquisição de produtos submetidos à incidência concentrada.*
> (memorial distribuído após a presente vista coletiva, sendo o destaque do original, p. 04).

Observe-se que o óbice identificado pelo Fisco diz com a suposta proibição trazida pela lei, afastando-se do fundamento central abraçado por alguns julgados deste Superior Tribunal de Justiça, exatamente o relativo à ausência do pressuposto lógico da cumulação, observado na não cumulatividade.

Ademais, a orientação aqui explicitada mostra-se consentânea 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.

Visto o regramento aplicável à controvérsia, impende delinear o quadro jurisprudencial pertinente.

V. Panorama jurisprudencial

Embora a 2ª Turma adote orientação contrária à obtenção de crédito, a partir da vigência do art. 17 da Lei n. 11.033/2004, pelos contribuintes atacadistas ou varejistas de produtos sujeitos à tributação monofásica de PIS e da Cofins, concernente à aquisição desses bens (*e.g.* AgInt no AREsp n. 1.546.267/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 18.05.2020, DJe 20.05.2020), a 1ª Turma, ao examinar o tema, por maioria, assentou o entendimento diverso, o qual vem sendo por ela reiterado desde 2017:

> ***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 1.051.634/CE, de minha relatoria para o acórdão, PRIMEIRA TURMA, julgado em 28.03.2017, DJe 27.04.2017).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI N. 11.033/2004, QUE INSTITUIU O REGIME DO REPORTO. EXTENSÃO ÀS EMPRESAS NÃO VINCULADAS A ESSE REGIME. CABIMENTO. PRECEDENTE DA PRIMEIRA TURMA NO AGRG NO RESP N. 1.051.634/CE.

1. A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do AgRg no Recurso Especial n. 1.051.634/CE (Rel. Min. Sérgio Kukina. Rel. p/ acórdão Ministra Regina Helena Costa, Dje 27/4/2017) entendeu que 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. 11.033/2004).
2. Agravo interno não provido.
(AgInt no REsp 1.588.985/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20.10.2020, DJe 03.11.2020).

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI 11.033/2004, QUE CRIOU O REGIME DO REPORTO. EXTENSÃO ÀS EMPRESAS NÃO VINCULADAS A ESSE REGIME. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.
1. Discute-se a possibilidade, ou não, do creditamento das contribuições ao PIS e à COFINS quando se enquadrar na sistemática monofásica de recolhimento de tributos, nos termos da Lei 11.033/2004.
2. Em primeiro lugar, a interpretação literal e topográfica do art. 17 da Lei 11.033/2004 revela que o legislador não se referiu ao REPORTO, embora o tenha feito no caput de cada um dos arts. 13 a 16 da referida lei, donde se conclui que o benefício em apreço não pode ser restrito aos participantes desse

regime tributário. Cumpre observar, ademais, como sua própria ementa evidencia, que a Lei 11.033/2004 tratou de diversos temas sem, contudo, separá-los em seu texto de forma estanque, não se podendo dizer, portanto, que o art. 17 alcança só e somente os participantes do REPORTO.

3. Em segundo lugar, a teor do item 19 da exposição de motivos da MP 206/2004, que deu origem à Lei 11.033/2004, as disposições do art. 16 (atual art. 17) visam a esclarecer dúvidas relativas à interpretação da legislação da contribuição para o PIS/PASEP e para a COFINS. Essas dúvidas, por questão de lógica, não se referem – e não podem se referir – apenas ao REPORTO, uma vez que ele foi criado juntamente com o benefício fiscal contido no art. 17. Como esclarecer dúvidas sobre algo que acaba de ser criado? Tais dúvidas, como expressamente consignado na Exposição de Motivos, dizem respeito à interpretação da legislação do PIS/COFINS, que, obviamente, é diferente da legislação do REPORTO e muito mais ampla do que ela.

4. Outrossim, o item 13 dessa mesma Exposição de Motivos excluiu o citado art. 16 da MP 206/2004 do conjunto de dispositivos que tratam do REPORTO (arts. 12 a 15 da MP 206/2004, atuais 13 a 16 da Lei 11.033/2004).

5. Em terceiro lugar, pelos critérios sistemático e teleológico de interpretação, é possível concluir que o art. 17 da Lei 11.033/2004 revogou tacitamente o art. 3º., I, b das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que estabeleceram o regime não cumulativo do PIS/COFINS, uma vez que o direito de manutenção dos créditos concedidos pelo legislador objetivou reduzir a carga tributária das pessoas jurídicas que operam no sistema monofásico.

6. Note-se que a não cumulatividade dessas contribuições é distinta daquela observada no IPI e no ICMS, em que a possibilidade de creditamento vincula-se ao quantum recolhido nas operações anteriores. No caso do PIS/COFINS, o legislador ordinário adotou a técnica consistente na enumeração de diversos tipos de créditos que poderão ser descontados do montante do tributo a ser recolhido, de modo que não há relação entre os créditos concedidos e a incidência dessas contribuições nas operações anteriores, o que evidencia não haver incompatibilidade entre a incidência monofásica e o creditamento - na verdade, desconto - diversamente do quanto fincado nos precedentes desta Corte.

7. Essas são, portanto, as razões pelas quais se entende que a manutenção dos créditos de PIS/COFINS prevista no art. 17 da Lei 11.033/2004 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. Precedentes: AgInt no

> *AgInt no REsp. 1.446.150/RS, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 18.11.2019; AgInt no REsp. 1.370.859/RJ, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 6.9.2019; REsp. 1.740.752/BA, Rel. Min. REGINA HELENA COSTA, DJe 25.9.2018.*
> *8. Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL a que se nega provimento.*
> (AgInt no REsp 1.439.215/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01.12.2020, DJe 04.12.2020).

A propósito, cabe destacar que a 2ª Turma desta Corte, conquanto mantido o dissenso relativo à questão central do presente recurso, realinhou a sua jurisprudência para definir que o art. 17 da Lei n. 11.033/2004 tem aplicação fora do regime de REPORTO, podendo, em tese, alcançar qualquer contribuinte:

> ***RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP E COFINS. CREDITAMENTO. ART. 17 DA LEI 11.033/2004, C/C ART. 16, DA LEI N. 11.116/2005. INCIDÊNCIA QUE NÃO SE RESTRINGE AO REPORTO. NECESSIDADE DE REVISÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ QUANTO AO PONTO. REGIME DE INCIDÊNCIA MONOFÁSICA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS. REGIME ESPECIAL EM RELAÇÃO AO REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVO. APLICAÇÃO DO ART. 2º, § 1º, III, IV E V; E ART. 3º, I, "B" DA LEI N. 10.637/2002 E DA LEI N. 10.833/2003. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO SALVO DETERMINAÇÃO LEGAL EXPRESSA QUE SOMENTE PASSOU A EXISTIR EM 24.6.2008 COM A PUBLICAÇÃO DO ART. 24, DA LEI N. 11.727/2008.***
> *1. O art. 17, da Lei 11.033/2004, e o art. 16, da Lei n. 11.116/2005, não são de aplicação exclusiva ao Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTO. Necessidade de revisão da jurisprudência do STJ, pois equivocados quanto ao ponto os precedentes:* [...]
> [...]
> *3. Recurso especial não provido com o alerta para a necessidade de revisão da jurisprudência desta Casa, conforme item "1".*
> (REsp 1.267.003/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 17.09.2013, DJe 04.10.2013 – destaquei).

> ***TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. REGIME MONOFÁSICO. SAÍDA SUBMETIDA À ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. OFENSA AOS ARTS. 489 e 1.022 DO CPC/2015. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.***
> *I - Na origem, trata-se de mandado de segurança impetrado contra a autoridade coatora Delegado da Receita Federal do Brasil, objetivando ao reconhecimento do direito líquido e certo ao creditamento em razão de aquisições de produtos sob tributação monofásica a título de contribuição ao PIS e de COFINS em situação de saída submetida à alíquota zero. Na sentença, a ordem foi denegada. No Tribunal de origem, a sentença foi mantida.*
> *II -* [...].
> *III - Apesar de a norma contida no art. 17 da Lei n. 11.033/2004 não possuir aplicação restrita ao Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária (REPORTO), as receitas provenientes das atividades de venda e revenda sujeitas à contribuição ao PIS 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. Assim, não se aplica, em razão da incompatibilidade de regimes e da especialidade normativa, o disposto nos arts. 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. Precedentes: AgInt no AREsp 1.546.267/SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 20/5/2020; REsp 1.806.338/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 11/10/2019; AgInt no REsp 1.772.957/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 14/5/2019.*
> *IV - Recurso especial improvido.*
> (REsp 1.879.254/SC, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 08.09.2020, DJe 14.09.2020 – destaquei).

Fixadas as premissas normativa e jurisprudencial, prossigo com a aplicação do entendimento que deva sobressair na presente divergência interna.

VI. Da solução para o dissenso jurisprudencial

In casu, o acórdão embargado abraça a tese segundo a qual "inexiste direito a creditamento, por aplicação do princípio da não cumulatividade, na hipótese de incidência monofásica do PIS e da COFINS, porquanto inocorrente, nesse caso, o pressuposto lógico da cumulação" (fl. 301e).

Com efeito, tal compreensão esbarra, com a licença dos que abraçam entendimento diverso, na lógica do regime monofásico da contribuição ao PIS e da Cofins, que exibe mecanismo de incidência concentrada da tributação, com alíquota em patamar superior, desonerando-se as demais etapas da cadeia produtiva. Na monofasia, consoante o exposto, o contribuinte é único; e o tributo pago, ainda que as operações subsequentes não se consumem, não será reavido.

Ademais, o benefício fiscal consistente em permitir a manutenção de créditos de PIS e de Cofins, ainda que as vendas e revendas efetuadas pela empresa não tenham sido oneradas pela incidência dessas contribuições no sistema monofásico, é, induvidosamente, extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTO, por categórica imposição legal (art. 17 da Lei n. 11.033/2004).

Acrescente-se, uma vez mais, que o fato de os demais elos da cadeia produtiva estarem desobrigados do recolhimento, à exceção do produtor ou importador responsáveis pelo pagamento do tributo a uma alíquota maior, não se revela como entrave para a manutenção dos créditos das aquisições efetuadas pelos contribuintes.

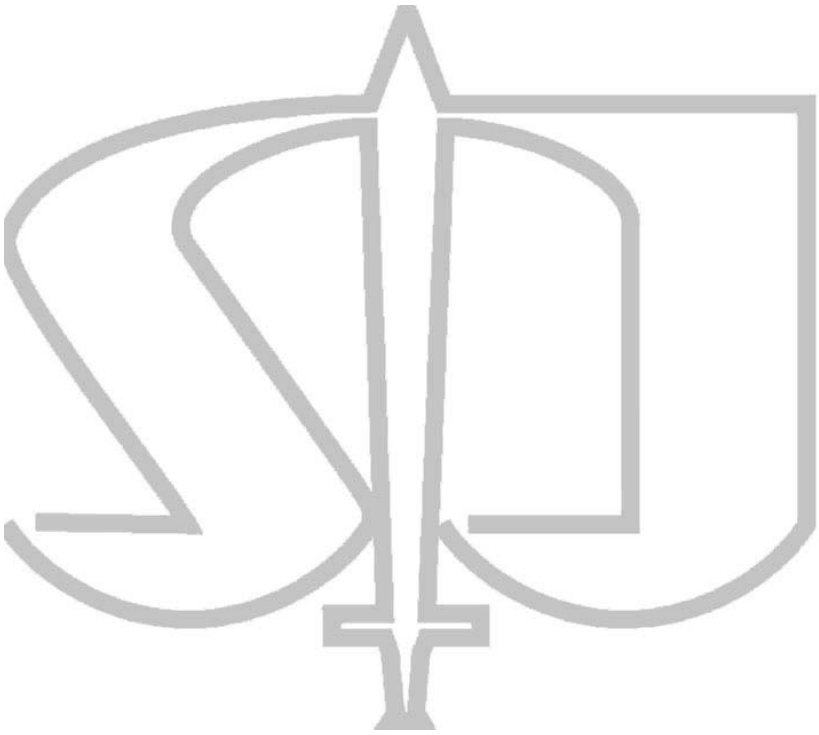
Tal entendimento, evidentemente, não desnatura a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a materialização do princípio da não cumulatividade, quanto à Cofins e à contribuição ao PIS.

Desse modo, a tese plasmada no acórdão paradigma representa, em meu sentir: (*i*) a observância da disciplina legal específica; e (*ii*) a escorreita interpretação sistemática do regime de creditamento no âmbito da contribuição ao PIS e da Cofins.

Posto isso, com a vênia do Sr. Ministro Relator, dele **DIVIRJO** para **DAR PROVIMENTO** aos Embargos de Divergência, nos termos

expostos.

É o voto.



CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2017/0124289-8 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDv nos EAREsp 1.109.354 / SP**

Números Origem: 00018329620074036113 200761130018322

PAUTA: 10/03/2021 JULGADO: 14/04/2021

Relator
Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocuradora-Geral da República
Exma. Sra. Dra. MARIA CAETANA CINTRA SANTOS

Secretária
Bela. MARIANA COUTINHO MOLINA

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA

EMBARGANTE	:	RIZATTI & CIA LTDA
ADVOGADOS	:	JOSE LUIZ MATTHES - SP076544
		FABIO PALLARETTI CALCINI E OUTRO(S) - SP197072
		DANILO MARQUES DE SOUZA - SP273499
		LUÍS ARTUR FERREIRA PANTANO - SP250319
EMBARGADO	:	FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, a Primeira Seção, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Regina Helena Costa (voto-vista), negou provimento aos embargos de divergência, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães e Sérgio Kukina votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Manoel Erhardt (Desembargador convocado

do TRF-5ª Região).