

# Superior Tribunal de Justiça

**AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.051.634 - CE (2008/0089647-3)**

**RELATOR : MINISTRO SÉRGIO KUKINA**  
**R.P/ACÓRDÃO : MINISTRA REGINA HELENA COSTA**  
AGRAVANTE : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
ADVOGADOS : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E  
OUTRO(S) - CE016012A  
RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN - DF023866  
MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391  
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADO : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)  
RES  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO - SP162442

## **EMENTA**

**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 subseqüentes 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.

## **ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prossequindo o julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Benedito Gonçalves, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Relator e Gurgel de Faria (voto-vista),

# *Superior Tribunal de Justiça*

dar provimento ao agravo regimental e, conseqüentemente, ao recurso especial, a fim de conceder a segurança, nos termos do voto-vista da Sra. Ministra Regina Helena Costa, que lavrará o acórdão. Votaram com a Sra. Ministra Regina Helena Costa (voto-vista) os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Benedito Gonçalves (voto-vista).

Brasília (DF), 28 de março de 2017(Data do Julgamento)

**MINISTRA REGINA HELENA COSTA**

Relatora



**AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.051.634 - CE (2008/0089647-3)**

**RELATOR** : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**  
**AGRAVANTE** : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
**ADVOGADOS** : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S) -  
CE016012A  
RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN - DF023866  
MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391  
**AGRAVADO** : FAZENDA NACIONAL  
**PROCURADORE** : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)  
S  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO - SP162442

**RELATÓRIO**

**O SENHOR MINISTRO SÉRGIO KUKINA:** Trata-se de agravo regimental interposto por **Empreendimentos Pague Menos S.A.** desafiando decisão que negou seguimento a recurso especial, aplicando o entendimento firmado em ambas as Turmas da Primeira Seção pela impossibilidade de creditamento do PIS/COFINS por parte do distribuidor que revende bem submetido à tributação monofásica.

O agravante, em suas razões, sustenta que: (I) *"a própria RFB reconhece e recomenda o creditamento, pelas empresas sujeitas ao sistema não cumulativo, do PIS e da Cofins decorrentes das aquisições de produtos sujeitos à tributação monofásica"* (fl. 319); (II) possível o aproveitamento de créditos pelas entradas tributadas de bens cujas saídas estejam sujeitas à alíquota zero *"porque as alíquotas aplicáveis aos produtores e importadores de produtos dentro do regime de tributação monofásica são muito mais elevadas do que as utilizadas para creditamento pelo adquirente"* (fl. 321); e (III) o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 *"atribui SEM RESTRIÇÕES a prerrogativa de manutenção do crédito ao VENDEDOR, ou seja, aquele que adquire diretamente do fabricante que recolheu o tributo de forma MONOFÁSICA"* (fl. 322).

**É o relatório.**

**AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.051.634 - CE (2008/0089647-3)**

**VOTO VENCIDO**

**O SENHOR MINISTRO SÉRGIO KUKINA (RELATOR):**

Registre-se, de logo, que a decisão recorrida foi publicada na vigência do CPC/73; por isso, no exame dos pressupostos de admissibilidade do recurso, será observada a diretriz contida no Enunciado Administrativo n. 2/STJ aprovado pelo Plenário do STJ na Sessão de 9 de março de 2016 (*“Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.”*)

No mais, a irresignação não merece acolhimento, tendo em conta que a parte agravante não logrou desenvolver argumentação apta a desconstituir os fundamentos adotados pela decisão recorrida, que ora submeto ao Colegiado para serem confirmados:

*“Trata-se de recurso especial manejado por EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A com fundamento no art. 105, III, a, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região, assim ementado (fl. 232):*

**EMENTA:** — **TRIBUTÁRIO. REVENDEDOR DE MEDICAMENTOS. CREDITAMENTO DECORRENTE DE RECOLHIMENTO DO PIS E COFINS PELO SISTEMA MONOFÁSICO. IMPOSSIBILIDADE. ILEGITIMIDADE ATIVA DO IMPETRANTE.**

*I - O regime de tributação monofásica concentrou a cobrança em uma única etapa, a da industrialização. Antecipa-se a cobrança com uma alíquota única, bastante elevada, próxima do valor que seria cobrado nas fases seguintes, eximindo do referido pagamento os intermediários e revendedores. Tal sistema não prevê restituição de valores.*

*II - O benefício contido no artigo 17 da Lei 11033, de 2004, de que o vendedor tem direito a créditos vinculados às vendas efetuadas com alíquota zero do PIS e COFINS, só se confirmaria no caso de os bens adquiridos estarem sujeitos ao pagamento das contribuições, o que não acontece com os revendedores de produtos tributados pelo sistema monofásico, que não têm legitimidade para pleitear o referido creditamento.*

*III - No caso dos autos, figura como contribuinte do PIS e do COFINS apenas o fabricante ou importador do produto. O*

# *Superior Tribunal de Justiça*

*revendedor não realiza o fato gerador do tributo. Por este motivo, a receita derivada desta operação não é nem pode ser, tida como capaz de gerar crédito, com a finalidade de ser abatido em outras operações.*

*IV - Apelação improvida.*

*Nas razões do recurso especial, a parte recorrente aponta ofensa aos arts. 17 da Lei n.º 11.033/2004 e 267, VI, do CPC. Sustenta, em síntese, "o direito ao creditamento de PIS e COFINS pelas suas entradas, dentro da sistemática da não-cumulatividade destas contribuições, independentemente de suas saídas estarem submetidas à alíquota zero e ao regime de incidência monofásica." (fl. 256)*

*Houve contrarrazões (fls. 265/269).*

*O Ministério Público Federal manifestou-se pelo não provimento do recurso (fls. 293/298)*

*É o relatório.*

*Cinge-se a controvérsia em definir se a parte recorrente, na condição de distribuidora atacadista de produtos de perfumaria e cosméticos, integrante da cadeia sujeita ao recolhimento da contribuição para o PIS e da COFINS pela tributação monofásica, teria direito ao creditamento de referidas exações nos casos de aquisição de produtos que comercializa com alíquota zero.*

*Sobre o tema, verifico que, originalmente, as Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte haviam firmado compreensão no sentido de que não seria possível obter o creditamento pretendido porque: (I) a incidência monofásica seria incompatível com o creditamento; e (II) o benefício instituído pelo art. 17 da Lei 11.033/04 somente seria aplicável às empresas que se encontrassem inseridas no regime do Reporto.*

*Ilustrativamente, vejam-se os seguintes julgados:*

*TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. A incidência monofásica impede o creditamento nas fases seguintes do ciclo de comercialização.*

*Agravo regimental desprovido.*

*(AgRg no REsp 1.221.142/PR, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/12/2012, DJe 04/02/2013)*

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS/PASEP E COFINS. ART. 17 DA LEI N. 11.033/2004. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. SÚMULA N. 83 DO STJ.*

*1. A jurisprudência desta Corte preconiza a orientação de que a "incidência monofásica do PIS e da COFINS não se compatibiliza com a técnica do creditamento, e de que o benefício instituído no art. 17 da Lei 11.033/2004 somente é aplicável às empresas que se encontram inseridas no regime*

# Superior Tribunal de Justiça

específico de tributação denominado Reporto" (AgRg no REsp 122258/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 24/11/2011).

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1.284.294/PE, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/11/2012, DJe 30/11/2012)

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. ART. 14 DA LEI N. 11.727/2008. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. PIS E COFINS. REGIME DE INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 17 DA LEI 11.033/2004. APLICAÇÃO ÀS EMPRESAS INSERIDAS NO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DENOMINADO REPORTO.

1. Descumprido o necessário e indispensável exame dos dispositivos de lei invocados pelo acórdão recorrido, apto a viabilizar a pretensão recursal da recorrente, a despeito da oposição dos embargos de declaração. Incidência da Súmula 211/STJ.

2. Nos termos da jurisprudência pacífica desta Corte, a incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento. Ademais, a criação e extensão de benefício fiscal exige lei específica (art. 150, § 6º da Constituição Federal) e há vedação expressa à interpretação extensiva (art. 111 do CTN), de modo que o 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.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1.226.371/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/05/2011, DJe 10/05/2011)

Nessa mesma linha, os seguintes precedentes: **REsp 1.140.723/RS**, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/09/2010, DJe 22/09/2010; **AgRg no REsp 1.219.450/SC**, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/02/2011, DJe 15/03/2011; **AgRg no REsp 1.222.258/RS**, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/11/2011, DJe 24/11/2011 e **AgRg no REsp 1.241.354/RS**, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/05/2012, DJe 10/05/2012.

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 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 ("Essa inserção em Regime Especial de Tributação Monofásica afasta a aplicação da regra geral do art. 17 da Lei n. 11.033/2004 e do art. 16 da Lei n. 11.116/2005, e, por especialidade, chama a incidência do art. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003, que vedam o creditamento"). Confira-se a ementa do julgado:*

**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 REPORTE. 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 - REPORTE. Necessidade de revisão da jurisprudência do STJ, pois equivocados quanto ao ponto os precedentes: AgRg no REsp. n. 1.226.371 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 03.05.2011; REsp. n. 1.217.828 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 12.04.2011; REsp. n. 1.218.561 / SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 07.04.2011; AgRg no REsp. n. 1.224.392 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, julgado em 22.02.2011; AgRg no REsp. n. 1.219.450 / SC, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 17.02.2011; REsp. n. 1.140.723 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 02.09.2010.**

**2. As receitas provenientes das atividades de venda e revenda de veículos automotores, máquinas, pneus, câmaras de ar, autopeças e demais acessórios, por estarem sujeitas ao pagamento das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS em Regime Especial de Tributação Monofásica, com alíquota**

concentrada na atividade de venda, na forma dos artigos 1º, caput; 3º, caput; e 5º, caput, da Lei n. 10.485/2002, e alíquota zero na atividade de revenda, conforme os artigos 2º, §2º, II; 3º, §2º, I e II; e 5º, parágrafo único, da mesma lei, 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, III, IV e V; 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 que somente passou a existir em 24.6.2008 com a publicação do art. 24, da Lei n. 11.727/2008, para os casos ali previstos.

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)

Em todos os precedentes acima analisados, verifica-se que o resultado foi o mesmo, no sentido de ausência de direito ao aproveitamento de crédito do contribuinte, seja porque o benefício instituído pelo art. 17 da Lei 11.033/04 somente seria aplicável às empresas que se encontrassem inseridas no regime do Reporto, seja pela incompatibilidade desse benefício com a incidência monofásica, seja porque a lei específica veda a manutenção dos créditos.

Em meu sentir, é correto o entendimento da impossibilidade de creditamento por parte do distribuidor que revende bem submetido à tributação monofásica.

Com efeito, essa sistemática de apuração e cobrança consiste em concentrar em uma única fase (etapa de produção, fabricação e importação) a incidência de referidas contribuições, em que se fixam alíquotas superiores àquelas ordinariamente previstas e se desoneram as fases posteriores de comercialização.

Na lição de Thiago de Mattos Marques, "o que se objetiva com a fixação da sistemática monofásica de tributação, em geral, é simplesmente concentrar a obrigação pelo recolhimento das contribuições que seriam devidas ao longo da cadeia de circulação econômica em uma determinada etapa - via de regra, na produção ou importação da mercadoria sujeita a tal modalidade de tributação -, sem que isso represente redução da carga incidente sobre os respectivos produtos" (**Apuração de créditos de PIS/Cofins no regime monofásico** - análise sob a perspectiva das Leis nº 11.727/08 e 11.945/09. In: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 170, p. 134, nov. 2009).



# Superior Tribunal de Justiça

Assim, não se revela possível o aproveitamento de créditos pelo contribuinte, na hipótese, **o distribuidor**, que, apesar de integrar o ciclo econômico, **não sofre a incidência da exação**.

Ademais, ainda nas palavras do já citado doutrinador Thiago de Mattos Marques, "por se tratar de uma sistemática na qual as operações subsequentes serão sempre tributadas com base na alíquota zero, possibilitar a tomada de crédito pelo distribuidor/comerciante equivaleria à renúncia de parcela do montante anteriormente arrecadado a título de PIS/Cofins, o que não nos parece ter sido o intuito do legislador" (**Apuração de créditos de PIS/Cofins no regime monofásico – análise sob a perspectiva das Leis nº 11.727/08 e 11.945/09**. In: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 170, p. 134, nov. 2009).

Nesse mesmo sentido, destaco, por oportuno, trechos do **REsp 1.380.920/ES**, DJe 4/10/13, julgado pela Segunda Turma, de relatoria da recém jubilada Ministra Eliana Calmon:

Por ocasião do julgamento do REsp 1.140.723/RS, DJe 02.09.2010, esclareci que a técnica do creditamento é incompatível com a incidência monofásica porque não há cumulatividade a ser evitada, razão maior da possibilidade de que o contribuinte deduza da base de cálculo destas contribuições (faturamento ou receita bruta) o valor da contribuição incidente na aquisição de bens, serviços e produtos relacionados à atividade do contribuinte.

Afinal, no caso, inexistirá operação posterior sujeita ao PIS/COFINS, que é pressuposto fático necessário para o creditamento.

Ora, admitir o creditamento de quem nada pagou, distorceria a sistemática da tributação monofásica, pois anularia o aumento da carga tributária concentrada no produtor/importador.

Assim, permitir a possibilidade do creditamento destas contribuições na incidência monofásica, além de violar a lógica jurídica da adoção do direito a não-cumulatividade ofende o princípio da legalidade, que exige lei específica (cf. art. 150, § 6º da CF/88) para a concessão de qualquer benefício fiscal. E, sem dúvida, a permissão de creditamento de PIS e da COFINS em regime de incidência monofásica é concessão de benefício fiscal.

Ressalte-se, por fim, que a Primeira Turma, na assentada de 16/6/14, ao julgar o **REsp 1.346.181/PE**, que versou sobre a mesma matéria tratada nos presentes autos, ratificou a compreensão da impossibilidade de creditamento por parte do distribuidor que revende bem submetido à tributação monofásica."

Convém salientar que as teses ora trazidas no agravo interno no sentido de que "a própria RFB reconhece e recomenda o creditamento, pelas empresas sujeitas ao sistema

# Superior Tribunal de Justiça

não cumulativo, do PIS e da Cofins decorrentes das aquisições de produtos sujeitos à tributação monofásica" (fl. 319), bem assim a de que "as alíquotas aplicáveis aos produtores e importadores de produtos dentro do regime de tributação monofásica são muito mais elevadas do que as utilizadas para creditamento pelo adquirente" (fl. 321), daí por que possível o aproveitamento de créditos pelas entradas tributadas de bens cujas saídas estejam sujeitas à alíquota zero, não constaram das razões recursais do recurso especial (fls. 237/256).

Assim, essas alegações sequer merecem ser conhecidas pelo órgão julgador, por se constituírem em indevida inovação recursal, tendo-se operado a preclusão consumativa a esse respeito. Nessa mesma linha, sobressaem:

*PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. RESPONSABILIDADE CIVIL DO ESTADO. ACIDENTE DE TRÂNSITO. MÁ CONSERVAÇÃO DA RODOVIA ESTADUAL. AUTARQUIA RESPONSÁVEL PELA CONSERVAÇÃO DAS ESTRADAS. LEGITIMIDADE PASSIVA SUBSIDIÁRIA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. ALEGAÇÃO, NO REGIMENTAL, DE QUE, PARA A RESPONSABILIZAÇÃO DO ESTADO, A AUTARQUIA DEVERIA FIGURAR COMO PARTE, NO PROCESSO. INOVAÇÃO RECURSAL, EM SEDE DE AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.*

[...]

*II. O fundamento trazido nas razões de Agravo Regimental, referente à impossibilidade de responsabilização subsidiária do Estado do Rio Grande do Sul, em razão da ausência da autarquia como parte, na ação, não merece análise, por se tratar de inovação recursal, em sede de Agravo Regimental, questão não abordada no acórdão recorrido e na petição do Recurso Especial.*

*III. "Nos termos da jurisprudência sedimentada nesta e. Corte, é vedado, em sede de agravo regimental, ampliar a quaestio trazida à baila no recurso, colacionando razões não suscitadas anteriormente" (STJ, AgRg no RE nos EDcl no AgRg no REsp 660.800/AL, Rel. Ministro FELIX FISCHER, CORTE ESPECIAL, DJe de 01/02/2011).*

*IV. Agravo Regimental improvido.*

**(AgRg no AREsp 203.785/RS, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/5/2014, DJe 3/6/2014)**

*PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. FORNECIMENTO DE MEDICAMENTOS. TESE APRESENTADA EM SEDE DE AGRAVO REGIMENTAL NÃO SUSCITADA NO RECURSO ESPECIAL. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. MULTA DIÁRIA FIXADA EM VALOR RAZOÁVEL. IMPOSSIBILIDADE DE REDUÇÃO.*

# *Superior Tribunal de Justiça*

*1. Não se conhece de tese apresentada em sede de agravo regimental que não foi suscitada no recurso especial, pois configura vedada inovação recursal. Precedentes.*

*[...]*

*3. Agravo regimental parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido.*

**(AgRg no AREsp 33.288/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/5/2014, DJe 27/5/2014)**

Por fim, a decisão agravada encontra respaldo na hodierna jurisprudência do STJ sobre o tema, conforme se pode depreender dos seguintes julgados:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO QUE NÃO APONTAM NENHUMA DAS HIPÓTESES DO ART. 535 DO CPC. RECEBIMENTO COMO AGRAVO REGIMENTAL. PRINCÍPIOS DA ECONOMIA PROCESSUAL E DA FUNGIBILIDADE. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO DE PIS E COFINS. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL INVIÁVEL.*

*1. Em obediência aos Princípios da Economia Processual e da Fungibilidade, os embargos de declaração que não apontam nenhum dos vícios elencados no art. 535 do Código de Processo Civil, mas apenas requerem reconsideração da decisão agravada, podem ser recebidos como agravo regimental.*

*2. A conclusão adotada pelo Tribunal de origem está de acordo com jurisprudência desta Corte, segundo a qual a técnica do creditamento é incompatível com a incidência monofásica do tributo, porque não há cumulatividade.*

*3. Ainda que assim não fosse, a pretensão não prosperaria, pois, segundo se observa das razões de recorrer e dos fundamentos que serviram para a Corte de origem apreciar a controvérsia, o tema gravita no âmbito constitucional - princípio da não cumulatividade -, de modo a afastar a competência desta Corte Superior de Justiça para o deslinde do desiderato contido no recurso especial.*

*Embargos de declaração recebidos como agravo regimental, ao qual se nega provimento.*

**(EDcl no AREsp 675.081/CE, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/5/2015, DJe 26/5/2015)**

*AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS/PASEP E COFINS. CREDITAMENTO. ART. 17 DA LEI 11.033/2004, C/C ART. 16, DA LEI N. 11.116/2005. REVENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E 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. Precedentes: REsp. Nº 1.267.003 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 17.09.2013; AgRg no REsp. Nº 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 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. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 563.706/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/10/2014, DJe 20/10/2014)

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

1. 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.

2. Recurso especial não provido.

(REsp 1346181/PE, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/ Acórdão Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/6/2014, DJe 4/8/2014)

# *Superior Tribunal de Justiça*

*AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. ART. 17 DA LEI 11.033/04. APLICAÇÃO APENAS AOS CONTRIBUENTES INSERIDOS NO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DENOMINADO REPORTO. PRECEDENTES: AGRG NO RESP. 1.241.354/RS, REL. MIN. CASTRO MEIRA, DJE 10.05.2012 E AGRG NO RESP. 1.256.107/PR, REL. MIN. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJE 10.05.2012. AGRAVO REGIMENTAL DO CONTRIBUINTE DESPROVIDO.*

*1. As turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte firmaram o entendimento de que a incidência monofásica do PIS/COFINS não se compatibiliza com a técnica do creditamento, e que o benefício instituído no art. 17 da Lei 11.033/2004 somente é aplicável às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado Reporto.*

*2. Agravo Regimental do contribuinte desprovido.*

**(AgRg no REsp 1227544/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/11/2012, DJe 17/12/2012)**

Em face do exposto, nega-se provimento ao agravo regimental.

É o voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2008/0089647-3      **AgRg no**  
**PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.051.634 / CE**

Número Origem: 200681000022741

PAUTA: 19/04/2016

JULGADO: 26/04/2016

**Relator**

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **CARLOS AUGUSTO DA SILVA CAZARRÉ**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

**AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
ADVOGADOS : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S)  
RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN  
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais

**AGRAVO REGIMENTAL**

AGRAVANTE : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
ADVOGADOS : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S)  
RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN  
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

**CERTIDÃO**

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

Após o voto do Sr. Ministro Relator negando provimento ao agravo regimental, pediu vista a Sra. Ministra Regina Helena Costa. Aguardam os Srs. Ministros Gurgel de Faria, Napoleão Nunes Maia Filho e Benedito Gonçalves.

# Superior Tribunal de Justiça

**AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.051.634 - CE (2008/0089647-3)**

**RELATOR : MINISTRO SÉRGIO KUKINA**  
**AGRAVANTE : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A**  
**ADVOGADOS : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E**  
**OUTRO(S) - CE016012A**  
**RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN - DF023866**  
**MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391**  
**AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL**  
**PROCURADO : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)**  
**RES**  
**CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO - SP162442**

## VOTO-VISTA

**A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA:**

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

Trata-se de Recurso Especial interposto por **EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A**, contra acórdão prolatado, por unanimidade, no julgamento de apelação e remessa oficial pela 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, assim ementado (fl. 232e):

*TRIBUTÁRIO. REVENDEDOR DE MEDICAMENTOS. CREDITAMENTO DECORRENTE DE RECOLHIMENTO DO PIS E COFINS PELO SISTEMA MONOFÁSICO. IMPOSSIBILIDADE. ILEGITIMIDADE ATIVA DO IMPETRANTE.*

*I - O regime de tributação monofásica concentrou a cobrança em uma única etapa, a da industrialização. Antecipa-se a cobrança com uma alíquota única, bastante elevada, próxima do valor que seria cobrado nas fases seguintes, eximindo do referido pagamento os intermediários e revendedores. Tal sistema não prevê restituição de valores*

*II - O benefício contido no artigo 17 da Lei 11.033, de 2004, de que o vendedor tem direito a créditos vinculados às vendas efetuadas com alíquota zero do PIS e COFINS, só se confirmaria no caso de os bens adquiridos estarem sujeitos ao pagamento das contribuições, o que não acontece com os revendedores de produtos tributados pelo sistema monofásico, que não têm legitimidade para pleitear*

# *Superior Tribunal de Justiça*

*o referido creditamento.*

*III - No caso dos autos, figura como contribuinte do PIS e do COFINS apenas o fabricante ou importador do produto. O revendedor não realiza o fato gerador do tributo. Por este motivo, a receita derivada desta operação não é nem pode ser, tida como capaz de gerar crédito, com a finalidade de ser abatido em outras operações.*

*IV - Apelação improvida.*

Com amparo no art. 105, III, a, da Constituição da República, a Recorrente aponta ofensa aos arts. 17 da Lei n. 11.033/04, e 267, VI, do Código de Processo Civil.

Sustenta o direito à manutenção do crédito tributário relativamente à entrada da mercadoria, mesmo quando a sua saída esteja submetida à alíquota zero, independentemente da sujeição ao regime de tributação monofásica. Isso porque, no seu entender, esse regime de tributação não implica exoneração fiscal em favor dos distribuidores e varejistas, mas sim uma verdadeira antecipação do pagamento do tributo devido nas várias etapas de circulação do produto.

Requer seja reconhecida a aplicabilidade do art. 17 da Lei n. 11.033/04, garantindo o direito ao creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS.

Com contrarrazões (fls. 265/269e), o recurso foi admitido (fl. 274e).

O Ministério Público Federal opina pelo não provimento do recurso (fls. 293/298e).

O Senhor Ministro Relator, em decisão monocrática, negou seguimento ao recurso especial, reconhecendo a impossibilidade de creditamento por parte do distribuidor revendedor se submetido à tributação monofásica (fls. 308/314e).

Irresignada, a Recorrente interpôs o presente agravo regimental.

Afirma que: i) "a própria RFB reconhece e recomenda o creditamento, pelas empresas sujeitas ao sistema não cumulativo, do PIS e da Cofins decorrentes das aquisições de produtos sujeitos à tributação



monofásica"; ii) "não há nenhuma incompatibilidade entre o regime de apuração monofásica e o regime não cumulativo. Assim, o fato de a pessoa jurídica, sendo tributada pelo Lucro real (IRPJ e CSLL), estar obrigatoriamente no sistema não cumulativo de PIS e COFINS, não significa que, para determinados produtos não seja tributada pelo sistema monofásico"; e iii) "o aproveitamento de créditos pelas entradas tributadas de bens cujas saídas estão sujeitas à alíquota zero não implica em recuperação do tributo pago pelo industrial na etapa anterior, e muito menos em enriquecimento sem causa para o adquirente que se apropria do crédito, como a alguns possa parecer", pois "apesar de não ter débito de PIS E COFINS, o adquirente suporta tais tributos com carga tributária muito elevada, bem superior aos 9,25% normais e por isso tem de compensar em outros tributos federais ou no PIS e COFINS de serviços esses 9,25%. Isso porque as alíquotas aplicáveis aos produtores e importadores de produtos dentro do regime de tributação monofásica são muito mais elevadas do que as utilizadas para creditamento pelo adquirente" (fls. 320/321e).

Requer, assim, a reforma da decisão agravada para dar provimento ao Recurso Especial.

O eminente Ministro Relator apresentou voto mantendo a decisão monocrática.

**Passo a proferir o voto-vista.**

## **I – A REGRA CONSTITUCIONAL DA NÃO CUMULATIVIDADE**

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

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

# Superior Tribunal de Justiça

No entanto, com o advento da Emenda Constitucional n. 42, de 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. 9.718/98, autorizou-se a aplicação do regime de 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).

Vale recordar que em relação ao ICMS, por exemplo, a Constituição, ao regram a não cumulatividade que lhe é aplicável, proclama que a isenção ou não incidência não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes (art. 155, § 2º, a).

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

Posto isso, impende esclarecer que, no que tange aos impostos e demais tributos cuja materialidade assim se revista, a não cumulatividade representa autêntica aplicação do *princípio constitucional da capacidade contributiva*, visando impedir que o tributo torne-se um

# Superior Tribunal de Justiça

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.

Destarte, 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 faturamento, e que, portanto, não têm conexão direta com determinada operação que tenha por objeto produto ou mercadoria, a técnica de não cumulatividade a ser observada é de "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).

Portanto, 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, de 2002 e Lei n. 10.833, de 2003,

respectivamente.

## **II – O REGIME MONOFÁSICO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS**

A questão em debate neste processo diz, em síntese, com a possibilidade de aplicação da técnica da não cumulatividade, que gera direito a creditamento, no regime de incidência monofásica das contribuições apontadas.

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, de 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** (destaque meu).

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, 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 para frente ou progressiva, 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.

# Superior Tribunal de Justiça

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

A Lei n. 10.147, de 21 de dezembro de 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 aplicável, estabelecendo a fixação de alíquotas majoradas para os industriais e importadores, bem 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 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: (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)**

**I – incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)**

**a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, 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: 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 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 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)**

[...] (destaques meus).

O mesmo diploma legal, em seu art. 2º, preceitua aplicar-se a alíquota de 0% (zero por cento) à contribuição ao PIS e à COFINS para as vendas realizadas por distribuidores atacadistas, assim como 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 alíquota 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 da alíquota dos demais sujeitos integrantes da cadeia produtiva.

### **III – O EXAME DO CASO CONCRETO**

No caso em tela, a Recorrente, que tem sua receita submetida ao sistema de tributação monofásica da contribuição ao PIS e

# *Superior Tribunal de Justiça*

da COFINS, sustenta que, na qualidade de revendedora de produtos farmacêuticos, atuando no ramo varejista, teria o direito de creditamento pelas suas entradas (tributadas de forma monofásica), independentemente de suas saídas estarem submetidas à alíquota zero.

Alega que a tributação monofásica, incluída no rol de créditos apuráveis no regime não cumulativo, e o art. 17 da Lei n. 11.033/04, garantidor de que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência de contribuição para o PIS e da COFINS, conferem o direito à manutenção, pelo vendedor, de créditos vinculados a essas operações.

As Leis ns. 10.637/02 e 10.833/03, ao regerem o sistema não cumulativo da contribuição ao PIS e da COFINS, expressamente definem as situações nas quais é 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, como 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 nº 10.865, de 2004)*

*a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).*

*b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 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 nº 10.865, de 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*

# *Superior Tribunal de Justiça*

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 nº 10.865, de 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 nº 11.196, de 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 nº 11.488, de 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 nº 11.898, de 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 nº 10.865, de 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 nº 10.684, de 30.5.2003)

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 nº 10.865, de 2004)**

**I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 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 nº 10.865, de 2004)**

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em



# *Superior Tribunal de Justiça*

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 subseqüentes. (destaques meus).*

A Lei n. 11.033, de 21 de dezembro de 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 (destaque meu).***

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*

# *Superior Tribunal de Justiça*

*PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.*

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

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

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

A propósito, cabe destacar 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 REPORTE, podendo, em tese, alcançar qualquer contribuinte, consoante o julgado assim ementado:

**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 REPORTE. 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).

Desse modo, a análise conjunta do art. 3º, § 2º, II, de ambas as Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, com o comando contido 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 da 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 – que são responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota mais gravosa – ficam desobrigados do recolhimento porque, sobre a receita por eles auferida, aplica-se a alíquota zero, tal fato não obsta que tais contribuintes

# Superior Tribunal de Justiça

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

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

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

Isto posto, peço licença ao Senhor Ministro Relator, para **dar provimento** ao Agravo Regimental e, conseqüentemente, ao Recurso Especial, a fim de conceder a segurança.

Sem honorários advocatícios, nos termos da Súmula n. 105/STJ.

*Custas ex legis.*

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2008/0089647-3      **AgRg no**  
**PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.051.634 / CE**

Número Origem: 200681000022741

PAUTA: 19/04/2016

JULGADO: 23/06/2016

**Relator**

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **NÍVIO DE FREITAS SILVA FILHO**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

**AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
ADVOGADOS : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S)  
RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN  
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais

**AGRAVO REGIMENTAL**

AGRAVANTE : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
ADVOGADOS : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S)  
RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN  
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

**CERTIDÃO**

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

Prosseguindo o julgamento, após o voto-vista da Sra. Ministra Regina Helena Costa dando provimento ao agravo regimental e, conseqüentemente, ao recurso especial, a fim de conceder a segurança, divergindo do Sr. Ministro Relator, pediu vista antecipada o Sr. Ministro Benedito Gonçalves. Aguardam os Srs. Ministros Gurgel de Faria e Napoleão Nunes Maia Filho, ausente, justificadamente, nesta assentada.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2008/0089647-3      **AgRg no**  
**PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.051.634 / CE**

Número Origem: 200681000022741

PAUTA: 25/10/2016

JULGADO: 25/10/2016

**Relator**

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FRANCISCO RODRIGUES DOS SANTOS SOBRINHO

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

**AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
ADVOGADOS : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S) - CE016012A  
RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN - DF023866  
MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391  
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO - SP162442

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais

**AGRAVO REGIMENTAL**

AGRAVANTE : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
ADVOGADOS : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S) - CE016012A  
RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN - DF023866  
MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391  
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO - SP162442

**CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, 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 Benedito Gonçalves acompanhando o voto-vista divergente da Sra. Ministra Regina Helena Costa, pediu vista o Sr. Ministro Gurgel de Faria. Aguarda o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

**AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.051.634 - CE (2008/0089647-3)**

**VOTO-VISTA**

**O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA:**

Enquanto ouvia o debate, a matéria suscitou meu interesse, tendo pedido vista dos autos para melhor exame.

Trata-se de recurso especial interposto pela EMPREENDEMENTOS PAGUE MENOS LTDA., com fundamento no art. 105, III, “a”, da Constituição Federal, contra acórdão do TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO, assim ementado (e-STJ fls. 226/233):

TRIBUTÁRIO. REVENDEDOR DE MEDICAMENTOS CREDITAMENTO DECORRENTE DE RECOLHIMENTO DO PIS E COFINS PELO SISTEMA MONOFÁSICO. IMPOSSIBILIDADE ILEGITIMIDADE ATIVA DO IMPETRANTE.

I - O regime de tributação monofásica concentrou a cobrança em uma única etapa, a da industrialização. Antecipa-se a cobrança com uma alíquota única, bastante elevada, próxima do valor que seria cobrado nas fases seguintes eximindo do referido pagamento os intermediários e revendedores. Tal sistema não prevê restituição de valores.

II - O benefício contido no artigo 17 da Lei 11033, de 2004, de que o vendedor tem direito a créditos vinculados às vendas efetuadas com alíquota zero do PIS e COFINS, só se confirmaria no caso de os bens adquiridos estarem sujeitos ao pagamento das contribuições, o que não acontece com os revendedores de produtos tributados pelo sistema monofásico, que não têm legitimidade para pleitear o referido creditamento.

III - No caso dos autos, figura como contribuinte do PIS e do COFINS apenas o fabricante ou importador do produto. O revendedor não realiza o fato gerador do tributo. Por este motivo, a receita derivada desta operação não é nem pode ser, tida como capaz de gerar crédito, com a finalidade de ser abatido em outras operações.

IV - Apelação improvida.

Em suas razões (e-STJ fls. 237/256), a contribuinte aponta violação aos seguintes dispositivos:

a) art. 17 da Lei n. 11.033/2004, uma vez que o acórdão o considerou inaplicável ao caso; e

b) art. 267, IV, do Código de Processo Civil/1973, tendo em vista que o Tribunal de origem reputou lhe faltar legitimidade ativa, por ser revendedor de produtos tributados pelo sistema monofásico, cuja receita da operação se sujeita à alíquota 0 (zero).

As contrarrazões encontram-se às e-STJ fls. 265/269.

Juízo positivo de admissibilidade pelo Tribunal de origem (e-STJ fl. 274).

Em parecer (e-STJ fls. 293/298), o Ministério Público Federal opinou pelo não provimento do recurso, pela aplicação da Súmula 83, pois o acórdão está em

# Superior Tribunal de Justiça

consonância com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Passo a votar.

A recorrente narra que é empresa revendedora de produtos farmacêuticos (e-STJ fls. 40 e 43) e que, desde 2004, as receitas decorrentes dessas operações sofrem incidência da contribuição para o PIS e a COFINS pelo regime monofásico (art. 2º, § 1º, II, da Lei n. 10.637/2002 e art. 2º, § 1º, II, da Lei n. 10.833/2003, c/c os arts. 1º, I, “a” e “b”, e 2º da Lei n. 10.147/2000).

Com a edição da Lei n. 11.033/2004, a contribuinte afirma ter adquirido o direito de aproveitar o crédito da entrada tributada no regime monofásico (venda pelo importador/fabricante) independentemente de a revenda dos produtos farmacêuticos aos consumidores (saída) sujeitar-se à alíquota 0 (zero). Segundo a recorrente, o art. 17 da Lei n. 11.033/2004 autorizou o abatimento de crédito, tendo revogado implicitamente os arts. 3º, I, “b”, das Leis n. 10.627/2002 e 10.833/2003, que vedavam o desconto de créditos calculados em relação aos bens adquiridos para revenda, que se submetem à técnica monofásica, relacionados nos arts. 2º, §§ 1º e 1º-A, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

No entanto, assevera que, para regulamentar a Lei n. 11.033/2004, a Receita Federal editou a Instrução Normativa n. 594/2005, estabelecendo indevidamente que o valor da aquisição no mercado interno, para revenda, dos produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal não gera direito a créditos (art. 1º, VII e VIII, c/c o art. 26, § 5º, IV, c/c o art. 38). Defende que a instrução normativa não poderia ter reduzido o alcance do art. 17 da Lei n. 11.033/2004, para restringir o direito à manutenção de crédito pela venda de determinados produtos.

Em razão disso, requereu a concessão da segurança, para afastar as limitações da IN n. 594/2005 e obter reconhecimento do direito de crédito do PIS e da COFINS incidentes sobre a aquisição dos produtos que comercializa, desde agosto de 2004. Requereu, também, o aproveitamento dos créditos relativos às despesas com frete e armazenagem desses produtos, tudo na forma do art. 16 da Lei n. 11.116/2005.

Dito isso, não vislumbro o aparente conflito de normas.

Em primeiro lugar, porque o ordenamento jurídico, a doutrina e a jurisprudência desta Corte superior afirmam, em uníssono, que o regime de arrecadação monofásico é incompatível com a técnica não-cumulativa de tributação do PIS e da COFINS.

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 incidirão uma única vez e os setores de atividade econômica para os quais as contribuições previstas no art. 195, I, “b”, e IV, serão não-cumulativas:

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**.



# Superior Tribunal de Justiça

(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).

Nas hipóteses de contribuição para o PIS e a COFINS, a monofasia atinge os setores enumerados no rol do art. 2º, § 1º, I a X, e § 1º-A, da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.883/2003, em que se encontra o de comércio de produtos farmacêuticos, de toucador ou de higiene pessoal.

Até 2004, essas receitas sujeitavam-se à sistemática cumulativa da Lei n. 9.718/1998 (art. 1º, § 3º, IV, c/c o art. 8º, VII, “a”, da Lei n. 10.637/2002 e art. 1º, § 3º, IV, c/c o art. 10, VII, “a”, da Lei n. 10.833/2003). Com a edição da Lei n. 10.865, de 30/04/2004, que incluiu o art. 2º, § 1º, II, nas Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, migraram para o regime monofásico de tributação:

Lei n. 10.637/2002

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:

[...]

II – no inciso I do art. 1º da **Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000**, e alterações posteriores, no caso de **venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal** nele relacionados;

[...]. (Grifos acrescidos).

Lei n. 10.833/2003

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:

[...]

II – no inciso I do art. 1º da , e alterações posteriores, no caso de **venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal**, nele relacionados;

[...]. (Grifos acrescidos).

O regime de arrecadação monofásico (art. 149, § 4º, 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 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 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").

A Lei n. 10.147/2000 dispôs sobre a incidência do PIS e da COFINS na comercialização de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal:

**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:

**I – incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:**

a) **produtos farmacêuticos** classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, 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: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento);

b) **produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal**, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento);

[...] (Grifos acrescidos).

Como dito, a recorrente exerce atividade de revenda de produtos farmacêuticos, o que atrai a regra do art. 2º da Lei n. 10.147/2000, segundo a qual a receita bruta decorrente das (re) vendas é tributada na alíquota 0 (zero):

**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.** (Grifos acrescidos).

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 fosse devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Como é ressaltado, 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 não seja composta pelos tributos pagos nas operações anteriores (“imposto sobre imposto”). No caso das contribuições para o PIS e a COFINS, como alertou a em. Ministra Regina Helena, “a técnica da não cumulatividade a ser observada é de “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)”. Em qualquer dos casos, pressupõe incidência tributária plúrima e direito de crédito da exação paga na operação anterior.

Na obra intitulada *A não-cumulatividade dos tributos*, André Mendes Moreira explica o contraste dessa técnica com o regime monofásico:

**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) (Grifos acrescentados).

Constata-se que, 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, 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 ponto, até as Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 vedam expressamente a possibilidade de “desconto de créditos” calculados em relação a bens adquiridos para revenda, que se submetem ao regime monofásico, referidos no art. 2º, §§ 1º e 1º-A, desses diplomas normativos (*vide* transcrição acima):

Lei n. 10.637/2002

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

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

[...]

b) **nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei**; [...] (Grifos acrescentados).

Lei n. 10.833/2003

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

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

[...]

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; [...] (Grifos acrescidos).

Infere-se, portanto, que o regime monofásico não se compatibiliza com a técnica de arrecadação não-cumulativa.

André Mendes Moreira discorre, também, sobre a proibição de os atacadistas/varejistas creditarem-se do PIS e da COFINS monofásicos recolhidos na etapa anterior:

Quando a não-cumulatividade do PIS/COFINS entrou a vigor, os contribuintes sujeitos à monofasia (produtores e importadores) foram mantidos na sistemática cumulativa. Dessa forma, essa categoria de empresas não adquiriu o direito - concedido a todos os que foram sujeitos à não-cumulatividade - de descontar créditos sobre suas aquisições.

Entretanto, quando o PIS e a COFINS incidentes na importação foram criados pela Lei n. 10.865/04, a carga tributária sobre todos os contribuintes sujeitos ao regime cumulativo foi majorada. Isso porque as contribuições devidas na importação só geram créditos se a pessoa jurídica estiver sujeita à apuração não-cumulativa do PIS/COFINS.

Assim, para que o PIS/COFINS-importação fosse melhor absorvido pelos contribuintes monofásicos (sujeitos até então à cumulatividade), a Lei 10.865/04 revogou o dispositivo que excepcionava a monofasia do regime não-cumulativo. Essa medida resultou na subsunção dos contribuintes monofásicos às regras da não-cumulatividade, desde que apurassem o seu IRPJ pelo Lucro Real e não se enquadrassem em nenhuma das demais exceções ao novel regime previstas na legislação.

Com essa modificação, as pessoas jurídicas obrigadas ao recolhimento monofásico do PIS/COFINS foram autorizadas a descontar não somente os créditos previstos no art. 3º das Leis n.s 10.637/02 e 10.833/03, mas também os relativos às contribuições pagas na importação.

Por outro lado, os distribuidores, atacadistas e varejistas que adquirem bens tributados no sistema monofásico - e que têm, portanto, as vendas desses produtos gravadas à alíquota zero do PIS/COFINS - foram proibidos de se creditar do PIS/COFINS monofásico recolhido na etapa anterior. [...].

(*A não-cumulatividade dos tributos*. 2ª ed., rev. e atual. São Paulo: Noeses. 2012, pp. 453-455).

Essa é, também, a conclusão das Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ. Entre outras, confirmam-se as seguintes ementas:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS/PASEP E COFINS. ART. 17 DA LEI N. 11.033/2004. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. SÚMULA N. 83 DO STJ.

1. **A incidência monofásica do PIS e da COFINS não se compatibiliza com a técnica do creditamento.** Precedentes: REsp 1346181/PE, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/ Acórdão Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16/06/2014, DJe 04/08/2014. 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.

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1.285.286/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/09/2014, DJe 08/09/2014) (Grifos acrescidos).

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS E

# Superior Tribunal de Justiça

COFINS. ART. 17 DA LEI N. 11.033/2004. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DECORRENTES DE OPERAÇÕES ANTERIORES. APLICAÇÃO NÃO RESTRITA AO REGIME TRIBUTÁRIO DENOMINADO REPORTE. INAPLICABILIDADE, CONTUDO, NA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA MONOFÁSICA.

1. A Segunda Turma deste Tribunal Superior possui entendimento de que o disposto no art. 17 da Lei n. 11.033/2004 não possui aplicação restrita ao Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTE (STJ, AgRg no REsp 1.433.246/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 2/4/2014; REsp 1.267.003/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 4/10/2013).

2. No entanto, **"as receitas provenientes das atividades de venda e revenda sujeitas ao pagamento das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS em Regime Especial de Tributação Monofásica não permitem o creditamento pelo revendedor das referidas contribuições incidentes sobre as receitas do vendedor por estarem fora do Regime de Incidência Não Cumulativo, a teor dos artigos 2º, § 1º e incisos; e 3º, I, 'b', da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003" e que, portanto, "não se lhes aplicam, por incompatibilidade de regimes e por especialidade de suas normas, o disposto nos artigos 17, da Lei n. 11.033/2004, e 16, da Lei n. 11.116/2005, cujo âmbito de incidência se restringe ao Regime Não Cumulativo, salvo determinação legal expressa"** (STJ, AgRg no REsp 1.433.246/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 2/4/2014).

3. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no REsp 1.218.198/RS, Rel. Ministra DIVA MALERBI (Desembargadora convocada TRF 3ª Região), SEGUNDA TURMA, julgado em 10/05/2016, DJe 17/05/2016) (Grifos acrescidos).

Vide ainda:

PRIMEIRA TURMA: **AgRg no REsp 1.221.142/PR**, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, julgado em 18/12/2012, DJe 04/02/2013; **AgRg no REsp 1.284.294/PE**, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, julgado em 27/11/2012, DJe 30/11/2012; **AgRg no REsp 1.227.544/PR**, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, julgado em 27/11/2012, DJe 17/12/2012; **AgRg no REsp 1.256.107/PR**, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, julgado em 03/05/2012, DJe 10/05/2012; **AgRg no REsp 1.222.258/RS**, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, julgado em 08/11/2011, DJe 24/11/2011.

SEGUNDA TURMA: **AgRg no REsp 1.218.198/RS**, Rel. Ministra DIVA MALERBI (Desembargadora convocada TRF 3ª Região), julgado em 10/05/2016, DJe 17/05/2016; **AgRg no AREsp 631.818/CE**, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, julgado em 10/03/2015, DJe 13/03/2015; **AgRg no AREsp 536.934/CE**, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, julgado em 16/10/2014, DJe 30/10/2014; **REsp 1.440.298/RS**, Rel. Ministra ASSULETE MAGALHÃES, julgado em 07/10/2014, DJe 23/10/2014; **AgRg no AREsp 563.706/PE**, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, julgado em 14/10/2014, DJe 20/10/2014; **AgRg no REsp 1.433.246/RS**, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, julgado em 27/03/2014, DJe 02/04/2014; **REsp 1.200.996/AL**, Rel. Ministra ELIANA CALMON, julgado em 10/09/2013, DJe 11/10/2013; **REsp 1.267.003/RS**, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, julgado em 17/09/2013, DJe 04/10/2013; **AgRg no REsp 1.241.354/RS**, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, julgado em 03/05/2012, DJe 10/05/2012; **REsp 1.140.723/RS**, Rel. Ministra ELIANA CALMON, julgado em 02/09/2010, DJe 22/09/2010.

# Superior Tribunal de Justiça

Com a devida vênia, admitir direito de abatimento de crédito de receitas tributadas no regime monofásico equivaleria a instituir benefício fiscal sem lei específica, o que contraria o art. 150, § 6º, da CF e o Código Tributário Nacional, que veda interpretação extensiva para reconhecer benefício fiscal (art. 111, II, do CTN).

Ademais, a criação de benefício, para estabelecer desoneração fiscal, não se compatibiliza com o objetivo da sistemática de arrecadação monofásica, de reduzir a evasão fiscal ao longo do ciclo econômico.

Dessarte, a regra geral é de que o abatimento de crédito não se coaduna com o regime monofásico. Quando a quis excepcionar, o legislador ordinário o fez expressamente, tendo criado desoneração fiscal em cadeia submetida ao regime monofásico ao editar a Lei n. 11.727/2008, por meio da qual permitiu ao produtor/fabricante descontar créditos relativos à aquisição dos produtos citados no art. 2º, § 1º, da Lei n. 10.833/2003 de outro importador/produtor/fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação. Confira-se:

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

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

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

Nesse caso, o dispositivo afastou, excepcionalmente, a proibição ao “desconto de créditos” de bens adquiridos para revenda em relação às mercadorias e produtos referidos no art. 2º, § 1º, da Lei n. 10.833/2003, tão somente no que se refere aos importadores, produtores ou fabricantes (art. 3º, I, “b”, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003) – que são os contribuintes que suportam toda a carga tributária da monofasia –, não atingindo a recorrente, que é revendedora, sujeita à alíquota 0 (zero).

Por outro lado, não considero que o art. 17 da Lei n. 11.033/2004 estabeleceu desoneração fiscal dirigida à recorrente. Entendo que esse dispositivo legal aplica-se somente aos beneficiários do Regime Tributário Para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária (Reporto), instituído por esse diploma normativo:

**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.**

[...]

**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**

# Superior Tribunal de Justiça

**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. (Grifos acrescidos).**

Esta Corte superior já decidiu que o “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” (REsp 1.140.723/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, Segunda Turma, julgado em 02/09/2010, DJe 22/09/2010).

Mesmo que se considerasse que o art. 16 da Lei n. 11.116/2005 tenha demonstrado a intenção do legislador de aplicar o art. 17 da Lei n. 11.033/2004 para além do âmbito do Regime do Reporto, a desoneração não atingiria a recorrente.

De acordo com a cabeça do art. 16 da Lei n. 11.116/2005, o saldo credor da contribuição para o PIS e à COFINS deve ser apurado na forma do art. 3º da Lei n. 10.627/2002 e da Lei n. 10.833/2003. Como se viu acima, o art. 3º, I, “b”, da Lei n. 10.627/2002 e da Lei n. 10.833/2003 proíbe expressamente o desconto de crédito em relação às receitas tributadas no regime monofásico (*vide* transcrição).

Diz o art. 16 da Lei n. 11.116/2005:

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do **art. 3º das Leis ns. 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003**, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou  
II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

Não obstante, em seu voto-vista, o em. Ministro BENEDITO GONÇALVES decidiu a questão com amparo tão somente no art. 17 da Lei n. 11.033/2004, sem observar os limites determinados pelo art. 16 da Lei n. 11.116/2005, dispositivo que, em meu modesto sentir, não pode deixar de ser analisado para o deslinde do tema.

Gostaria de concluir as minhas considerações transcrevendo uma passagem do voto da eminente Ministra Regina Helena Costa:

**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, de 2001:

[...]

**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, 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 para frente ou

# *Superior Tribunal de Justiça*

progressiva, 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. (Grifos acrescidos).

Ora, se tal técnica é utilizada para setores econômicos geradores de expressiva arrecadação, por imperativo de praticidade tributária, objetivando o combate à evasão fiscal, fuge, com todo o respeito, à lógica do razoável 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, pois não só o farmacêutico seria beneficiado, como também o de venda de combustíveis relacionados no inciso I, art. 2º, § 1º, da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.883/2003, máquinas e veículos listados no inciso III, autopeças indicadas no inciso IV, pneus novos de borracha apontados no inciso V, entre outros em que a monofasia é aplicada.

Ante o exposto, acompanho o relator para **NEGAR PROVIMENTO** ao agravo regimental.

É como voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2008/0089647-3      **AgRg no**  
**PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.051.634 / CE**

Número Origem: 200681000022741

PAUTA: 13/12/2016

JULGADO: 15/12/2016

**Relator**

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **ANTÔNIO CARLOS FONSECA DA SILVA**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

**AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
ADVOGADOS : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S) - CE016012A  
RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN - DF023866  
MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391  
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO - SP162442

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais

**AGRAVO REGIMENTAL**

AGRAVANTE : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
ADVOGADOS : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S) - CE016012A  
RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN - DF023866  
MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391  
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO - SP162442

**CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, 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 Gurgel de Faria acompanhando o voto do Sr. Ministro Relator, pediu vista para nova análise o Sr. Ministro Benedito Gonçalves. Aguarda o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

# Superior Tribunal de Justiça

**AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.051.634 - CE (2008/0089647-3)**

**RELATOR** : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**  
**AGRAVANTE** : **EMPREENHIMENTOS PAGUE MENOS S/A**  
**ADVOGADOS** : **BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S) -**  
CE016012A  
**RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN - DF023866**  
**AGRAVADO** : **FAZENDA NACIONAL**  
**PROCURADORES** : **RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)**  
**CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO - SP162442**

## **EMENTA**

**TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS. COFINS. LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003. NÃO CUMULATIVIDADE. LEI 10.147/2000 QUE ESTABELECE O REGIME MONOFÁSICO PARA PRODUTOS DE PERFUMARIA, DE TOUCADOR OU DE HIGIENE PESSOAL. ART. 17 DA LEI 11.033/2004. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL PROVIDO PARA DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL, ACOMPANHANDO A DIVERGÊNCIA INAUGURADA PELA MINISTRA REGINA HELENA COSTA.**

## **VOTO-VISTA**

**O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES:** A questão relativa ao REPORTO já foi objeto de discussão nesta Turma, tendo me chamado a atenção, ainda, quando a Ministra Regina Helena Costa cita que sobre o tema a Segunda Turma já se pronunciou no sentido da necessidade de revisão da nossa jurisprudência para definir que o art. 17 da Lei 11.033/2004 tem aplicação fora do regime do Reporto, podendo, em tese alcançar qualquer contribuinte, conforme julgado da época.

Diante disso, voto para acompanhar inteiramente, pedindo vênia ao Relator, a Ministra Regina Helena Costa para conceder a segurança, e faço nos mesmos dizeres do seu voto vista:

“Desse modo, a análise conjunta do art. 3º, § 2º, II, de ambas as Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, com o comando contido no art. 17 da Lei n. 11.033/2004, impõe a conclusão segundo a qual este, por trata-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.”

# *Superior Tribunal de Justiça*

Diz a Ministra Regina:

“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 da 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 – que são responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota mais gravosa – ficam desobrigados do recolhimento porque, sobre a receita por eles auferida, aplica-se a alíquota zero, tal fato não obsta que tais contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas, como expressamente assegura o art. 17 da Lei n. 11.033/2004.”

Repito, pedindo as mais respeitosas vênias ao Ministro Relator, acompanho a divergência inaugurada pela Ministra Regina Helena Costa para dar provimento ao agravo regimental e, conseqüentemente, ao recurso especial para conceder a segurança pretendida.

É como voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2008/0089647-3      **AgRg no**  
**PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.051.634 / CE**

Número Origem: 200681000022741

PAUTA: 28/03/2017

JULGADO: 28/03/2017

**Relator**

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

**Relatora para Acórdão**

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **ANTÔNIO CARLOS FONSECA DA SILVA**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

**AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
ADVOGADOS : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S) - CE016012A  
RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN - DF023866  
MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391  
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO - SP162442

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais

**AGRAVO REGIMENTAL**

AGRAVANTE : EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A  
ADVOGADOS : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S) - CE016012A  
RODRIGO DE OLIVEIRA KAUFMANN - DF023866  
MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391  
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADORES : RAQUEL GONÇALVES MOTA E OUTRO(S)  
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO - SP162442

**CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, 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 Benedito Gonçalves, a Turma, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Relator e Gurgel de Faria (voto-vista), deu provimento ao agravo regimental e, conseqüentemente, ao recurso especial, a fim de conceder a segurança, nos termos do voto-vista da Sra. Ministra Regina Helena Costa, que lavrará o acórdão.

Votaram com a Sra. Ministra Regina Helena Costa (voto-vista) os Srs. Ministros

# *Superior Tribunal de Justiça*

Napoleão Nunes Maia Filho e Benedito Gonçalves (voto-vista).

