

PIS/COFINS: regime monofásico e substituição tributária

Professora Maysa de Sá Pittondo Deligne



Maysa Pittondo Deligne



- Advogada.
- Ex-Conselheira Titular da Terceira Seção de Julgamentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (**CARF**)
- Mestre e Doutora em Direito Tributário pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (**USP**)
- Especialista em Direito de Empresa pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (**PUC MINAS**)
- Graduada em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais (**UFMG**)
- Diretora da Associação Brasileira de Direito Tributário (**ABRADT**) e associada do Instituto Brasileiro de Direito Tributário (**IBDT**)



Sumário

1. Diferenças e aproximações: regime monofásico e substituição tributária
2. Bens atualmente submetidos à substituição tributária de PIS e COFINS
3. Regime monofásico no tempo: origem no regime cumulativo e sua adequação ao regime não cumulativo
 - 3.1. Vedação ao crédito de PIS e COFINS nas aquisições bens monofásicos para revenda
 - 3.2. Split de operações
4. Regimes monofásicos em espécie
 - 4.1. Lei nº 9.990/00: combustíveis e derivados de petróleo
 - 4.2. Lei nº 10.147/00: medicamentos, higiene pessoal e toucador
 - 4.3. Lei nº 10.485/02: automóveis e suas autopeças
 - 4.4. Lei nº 10.560/02: querosene de avião
 - 4.5. Lei nº 11.116/05: biodiesel
 - 4.6. Lei nº 13.097/15: Bebidas frias
5. Substituição tributária de regime monofásico em operações à Zona Franca de Manaus



PIS/COFINS

- ❖ As contribuições para Pis/Pasep e Cofins possuem regras bastante similares, **variando conforme seus contribuintes**
- ❖ Legislação
 - ❖ Regime de apuração cumulativa (PIS/COFINS Faturamento)
 - ❖ Regime de apuração não cumulativa (PIS/COFINS Receita)
 - ❖ PIS/COFINS monofásico
 - ❖ PIS/COFINS importação



PIS/COFINS: Regimes diversos para um mesmo contribuinte

- A receita obtida com a venda de outros produtos, não incluídos na incidência monofásica, o PIS/PASEP e a COFINS devem ser calculados na sistemática geral de incidência.
- Ou seja, um determinado contribuinte poderá
 - ter determinadas receitas sujeitas à incidência monofásica
 - e outras sujeitas ao regime geral.



Diferenças e aproximações: regime monofásico e substituição tributária



Responsabilidade tributária (Art. 121, CTN)

Por interesse (simplificação): menor dispêndio de recursos humanos e monetários ou redução da inadimplência (EXEMPLO: substituição tributária e regime monofásico)

Exemplo: gasolina. Quantos varejistas de gasolina (postos) existem no País? Por volta de 40.000. E quantos distribuidores? Aproximadamente uma dezena. E produtores de gasolina? Um ou dois.



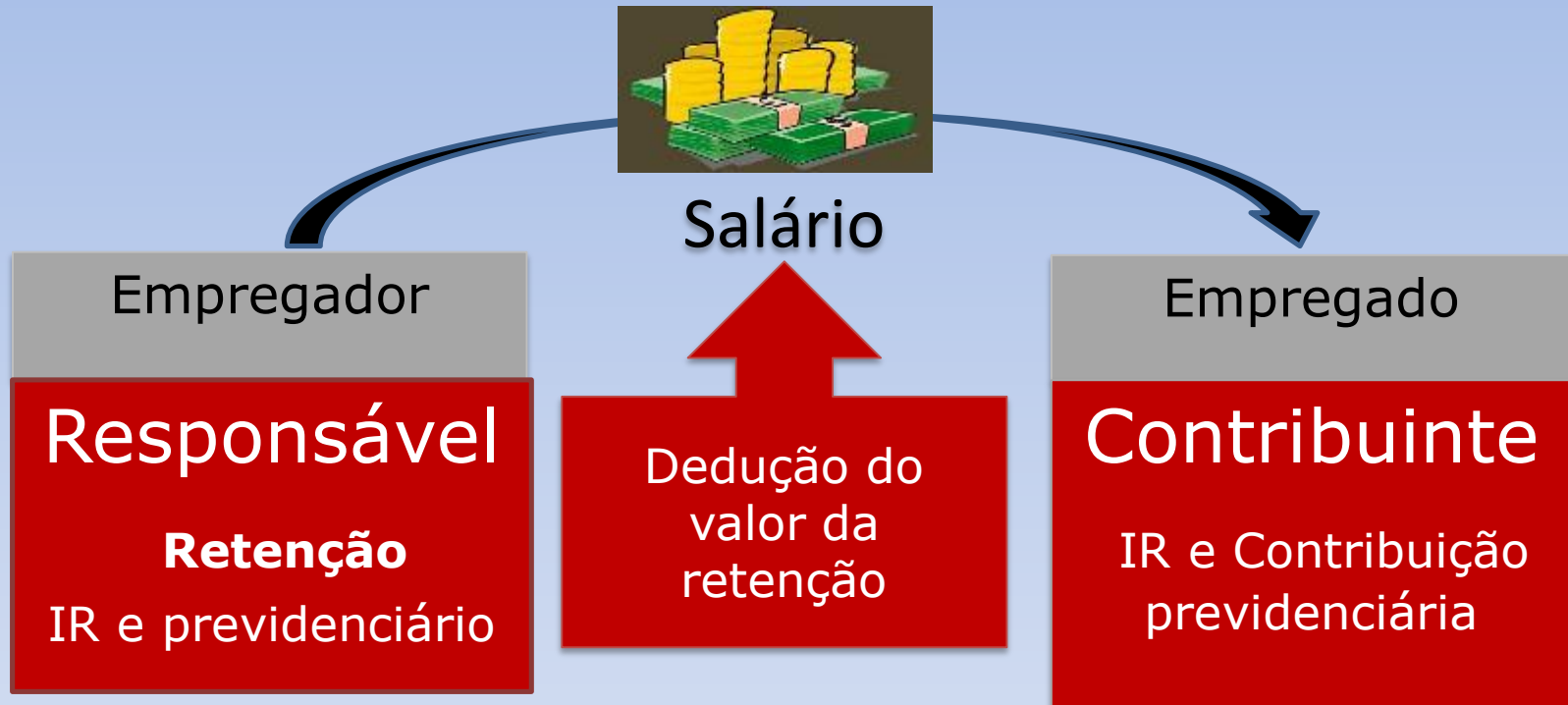
Substituição tributária convencional

Legislador escolhe outra pessoa, que não o contribuinte, para ocupar **com exclusividade** o polo passivo da obrigação.

➤ Exemplo: *retenção na fonte*.



Substituição tributária convencional



Substituição tributária para trás

Cobrança do tributo postergada para a operação subsequente ou para o fim da cadeia.

- **Considera todos os fatos geradores ocorridos anteriormente** na cadeia.
- Exemplo: ICMS na comercialização de produto rural.



Substituição tributária para frente

Cobrança do tributo antecipada para a operação antecedente ou para o início da cadeia.

- **Considera os fatos geradores que ainda irão ocorrer** na cadeia (presunção de que o fato irá ocorrer no futuro).
- **Exemplo: ICMS na comercialização de veículos e bebidas**



Pontos em comum: ST e monofasia

- Do ponto de vista econômico, a **tributação ocorre de forma concentrada**, geralmente no produtor, fabricante ou importador do produto alcançado.
- Aplicam-se **alíquotas maiores** que as normais neste primeiro elo, **representando a carga prevista para toda cadeia** de produção e comercialização.
- **Desoneradas as etapas posteriores** da cadeia de comercialização, quais sejam, a distribuição e o varejo.



Pontos de diferença: ST e monofasia

- **Substituição tributária:** substituto recolhe tributo próprio + tributo de terceiro (substituído) – **responsável**
- ✓ As receitas estão obrigatoriamente sujeitas ao regime cumulativo (artigo 10, inciso VII, alínea b da Lei n. 10.833/2003)



Pontos de diferença: ST e monofasia

- ✓ ST: assegurada a imediata e preferencial compensação ou restituição do valor das contribuições cobradas e recolhidas pelo substituto quando **comprovada a impossibilidade de ocorrência do fato gerador presumido** (em decorrência de incorporação do bem ao ativo permanente do comerciante varejista, nos casos de furto, roubo ou destruição de bem, que não seja objeto de indenização).
 - ✓ Art. 150, §7º, da CR/1988



Pontos de diferença: ST e monofasia

- **Monofasia:** contribuinte recolhe tributo próprio por conta própria – **contribuinte**
- Os produtos sujeitos às alíquotas diferenciadas poderão estar sujeitos ao regime cumulativo ou não cumulativo, de acordo com o regime de tributação da pessoa jurídica (presumido ou real, respectivamente).



Pontos de diferença: ST e monofasia

- **Monofasia**

- ✓ As alíquotas incidentes sobre o fabricante, produtor ou importador serão as mesmas nos dois regimes de apuração.
- ✓ A diferença é que no regime não cumulativo o fabricante, produtor ou importador terá direito a crédito ainda que sobre suas receitas de venda pague alíquotas majoradas.
- ✓ Não se fala em restituição de valores ou fato gerador presumido (RE n. 596.832)



RE 596.832 STF – Tema 228: Restituição de valores recolhidos a maior a título de PIS e COFINS mediante o regime de substituição tributária.

Após definir o instituto da substituição tributária como uma técnica de arrecadação simplificada, o **Ministro Marco Aurélio** indica que considera impróprio *“potencializar uma ficção jurídica, para, a pretexto de atender a técnica de arrecadação, consagrar e placitar verdadeiro enriquecimento ilícito”*.

(...) “há vedação peremptória à apropriação, pelo Estado, de quantia que não corresponda, consideradas a base de incidência e a alíquota das contribuições, bem assim os regimes de arrecadação, ao tributo realmente devido”



RE 596.832 Raciocínio traçado pelo Ministro Marco Aurélio:

(...) A retenção do numerário pago a mais ao Estado, no caso de se realizar o negócio jurídico aquém do que estimado para **efeito de recolhimento antecipado do tributo**, logicamente, implica satisfação sem base legal, sem base constitucional, discrepante da natureza do próprio tributo, no que indispensável saber o valor do negócio. Isso significa haver incidência de alíquota sobre algo resultante de subjetivismo unilateral - não bilateral.

Há vedação peremptória à apropriação, pelo Estado, de quantia que não corresponda, consideradas a base de incidência e a alíquota das contribuições, bem assim os regimes de arrecadação, ao tributo realmente devido. O recolhimento primeiro é feito por estimativa, e toda estimativa é provisória, seguindo-se o acerto cabível quando já conhecido o valor do negócio jurídico. Essa é a leitura do instituto da substituição tributária que mais se harmoniza com o texto constitucional e com as balizas norteadores das contribuições em debate. (grifamos)



- Ao final, enfrenta alegação específica trazida pela União no sentido de que a tributação monofásica teria extinguido o regime de substituição tributária.

“Relativamente às contrarrazões recursais formalizadas pela União, descabe limitar o alcance do artigo 150, § 7º, da Carta da Republica à relação de refinarias de combustíveis com o Fisco. Versando o recurso a abrangência do dispositivo constitucional, eventuais alterações implementadas na Lei nº 9.718/1998 pela de nº 9.990/2000 não frustam a pretensão de restituição do tributo inadequadamente pago, ou recolhido em valor superior ao devido, em período no qual ocuparam o polo passivo da relação, em regime de substituição tributária.”



- **RE 596.832 - Dúvidas:**

Ao consignar que o regime de tributação monofásico da Lei n.º 9.990/2000 não é capaz de frustrar a pretensão de restituição do tributo recolhido em valor superior ao devido, **teria o STF afastado a diferenciação, para todos os efeitos, entre o regime de substituição tributária ao regime monofásico?**



- **RE 596.832 - Certeza:** necessidade do CARF adequar o seu posicionamento ao precedente proferido em sede de repercussão geral (conforme determina o art. 62 de seu regimento interno),
 - de modo a assegurar aos sujeitos passivos substituídos a legitimidade para pleitear a restituição de valores recolhidos a título de PIS/COFINS quando identificada a diferença entre o preço de venda no mercado varejista e a base de cálculo utilizada pela substituta tributária.
 - Acórdãos 3402-008.469 e 3402-008.470 de 26/05/2021.



2. Bens atualmente submetidos à substituição tributária de PIS e COFINS



Tabela 4.3.12 da EFD Contribuições

- **Cigarros e cigarrilhas** (art. 3º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 5º da Lei nº 9.715/1998; art. 62 da Lei nº 11.196/2005, art. 6º da Lei nº 12.402/2011)
- **Motocicletas, veículos, autopeças e pneus** (Art. 43 da MP nº 2.135-35/2001, com tributação monofásica para os veículos, autopeças e pneus a partir de 14/05/2014, conforme arts. 103 e 119 da Lei nº 12.973/2014) e
- **Vendas para a Zona Franca de Manaus** (arts. 64 e 65 da Lei nº 11.196/05).



3. Regime monofásico no tempo: origem no regime cumulativo e sua adequação ao regime não cumulativo



PIS/COFINS – Cenário até 2001

- Contribuições incidentes sobre a receita bruta das pessoas jurídicas, ordinariamente cumulativas.
- Legislação relativamente simples.
- Ônus individual relativamente baixo, porém alto quando acumulado na cadeia produtiva.
- Alíquotas de:
 - Regra Geral : COFINS 3% PIS 0,65%
 - Instituições financeiras COFINS 4%
 - Venda de álcool para fins carburantes COFINS 6,74% PIS 1,46%



PIS/COFINS – Cenário até 2001

- PIS/COFINS – monofásico
- **EC 20/98:** As contribuições da empresa destinadas à seguridade social podem ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas , em razão da atividade econômica ou da utilização intensiva da mão-de-obra (art. 195, §10).
- Propósito = concentrar a incidência e a arrecadação das contribuições em uma única etapa da cadeia de produção e/ou circulação de um determinado bem.



PIS/COFINS – Cenário até 2001

- **Legislação ordinária:** para certos setores da economia, estabeleceu regime de PIS e COFINS que se convencionou chamar de incidência monofásica (ou “regime de tributação concentrada”).
 - Art. 4º Lei n. 9.718/1998 (ST) e Lei nº 9.990/00 (Monofásico): combustíveis e derivados de petróleo
 - Lei nº 10.147/00: medicamentos, higiene pessoal e toucador
- **EC 33/2001:** Art. 149, § 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)



PIS/COFINS – cenário a partir de 2002

- 2002 – “Mini-Reforma Tributária”
 - MP 66, convertida na Lei 10.637/02
 - Não cumulatividade do PIS (anseio do empresariado atendido pela RFB): alíquota do PIS passou de 0,65% para 1,65% e previu-se a compensação, pelo sujeito passivo, de certos créditos calculados sobre seus custos e despesas .
 - Calibrar alíquota



PIS/COFINS – cenário a partir de 2002

- **2003 – continuação da mini-reforma tributária**
 - A MP 135/03, convertida na Lei 10.833/03
 - previu a não-cumulatividade da COFINS.
 - Elevou-se alíquota de 3% para 7,6% e permitiu-se a compensação de certos créditos calculados sobre seus custos e despesas, em termos semelhantes aos da não-cumulatividade do PIS.



PIS/COFINS – cenário a partir de 2002

- **2003 – EC 42/2003 acrescentou §12º ao art. 195 § 12: “A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b (*sobre a receita ou o faturamento*) ; e IV do caput (*do importador de bens ou serviços do exterior*), serão não-cumulativas.**



PIS/COFINS – cenário a partir de 2002

- **2003: EC 42/03 – PIS/COFINS – Importação**
- **Nova redação para o art. 149 e 195 da CF**
- **Art. 149** - As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (...) II - incidirão também sobre **a importação** de produtos estrangeiros ou serviços ;
- **Art. 195** - A seguridade social será financiada por toda a sociedade (...) , e das seguintes contribuições sociais : **IV** - do **importador** de bens ou serviços do exterior , ou de quem a lei a ele equiparar.



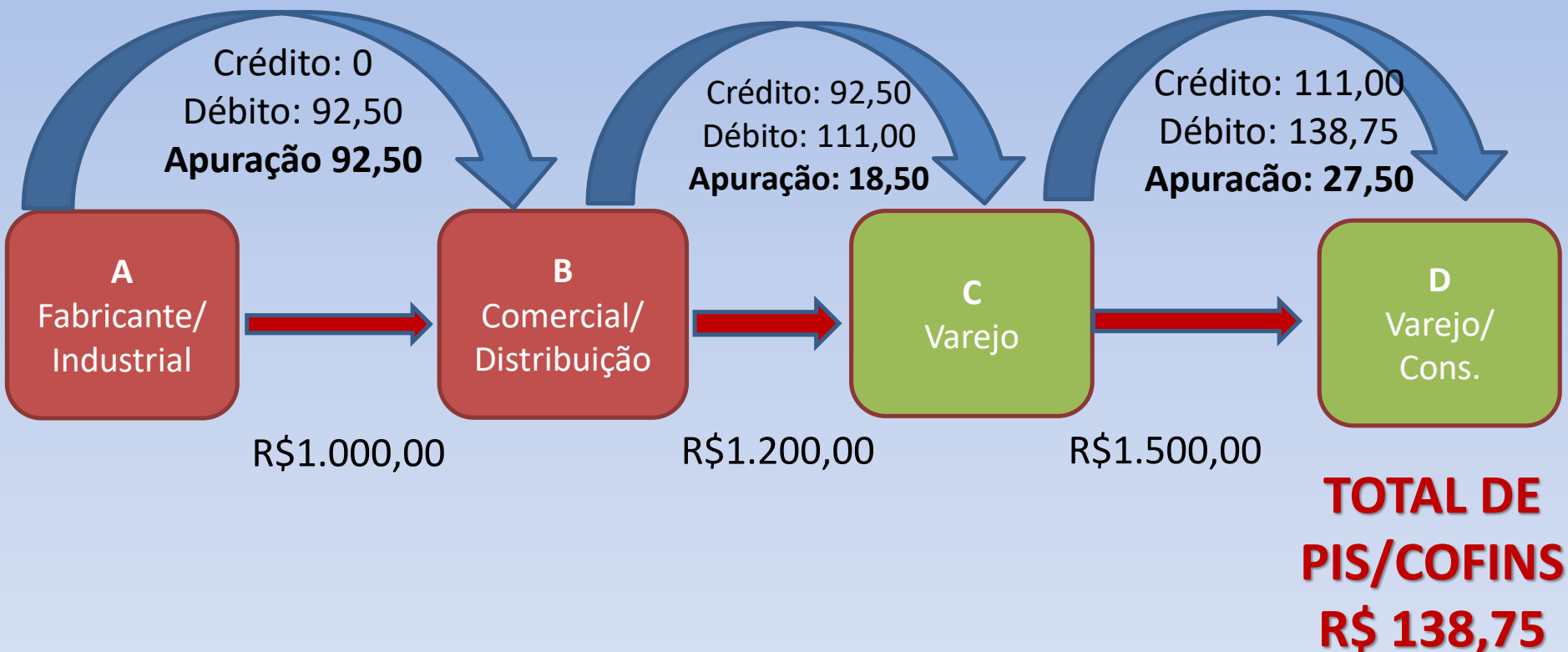
PIS/COFINS – cenário a partir de 2002

- **2004:** MP 164/04, convertida na Lei 10.865/04, instituiu o PIS e a COFINS-Importação, fundados na previsão do art. 195, IV, da Constituição Federal.



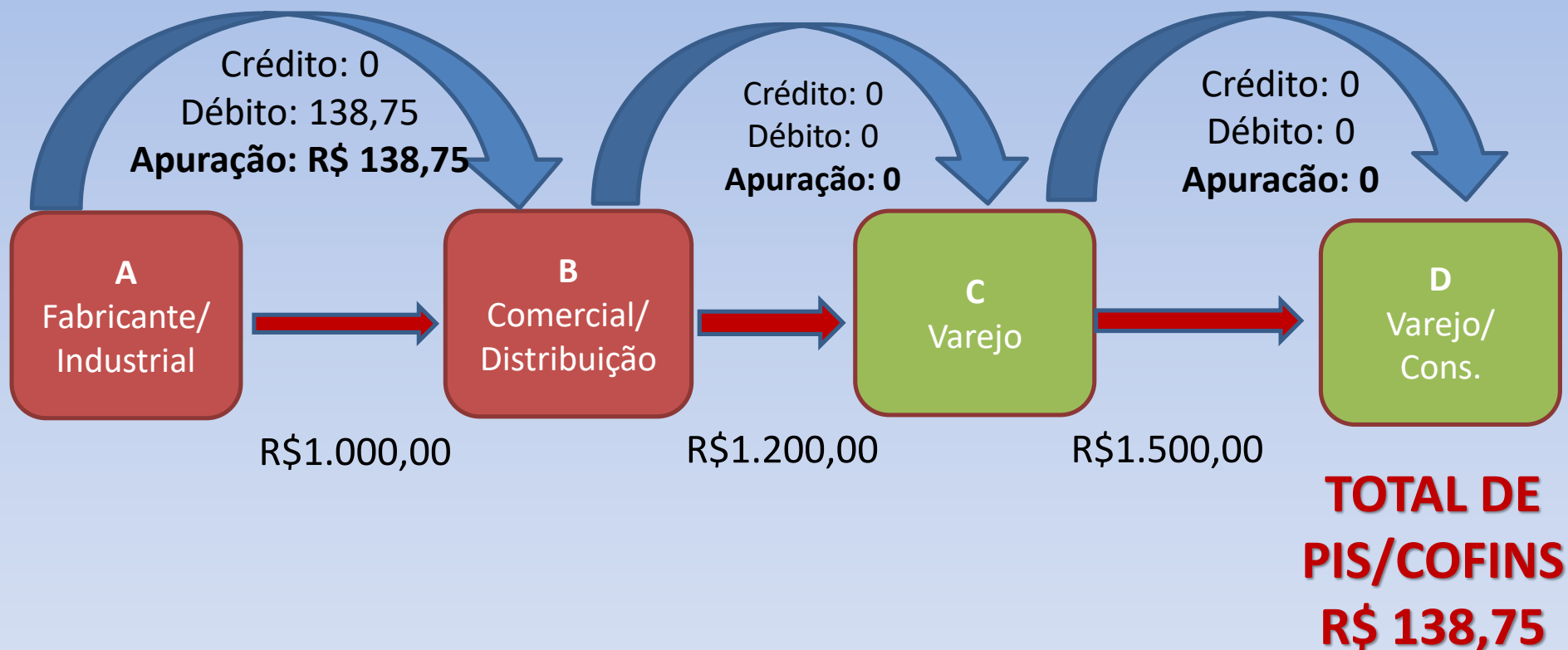
Tributação normal x monofásica

- Cadeia não cumulativa (alíquota de 9,25%)



Tributação normal x monofásica

- Cadeia com bem sujeito ao regime monofásico



Restrição tomada de crédito na monofasia

- Lei nº 10.637/2002 e 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) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (...)



Restrição tomada de crédito na monofasia

- Lei nº 10.637/2002 e Lei n. 10.833/2003:

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar será, 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).
Produção de efeito (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

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

I - nos incisos I a III do art. 4o da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de **gasolinas e suas correntes**, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural;

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; etc



Restrição tomada de crédito na monofasia

- **Aplicabilidade da Lei nº 11.033/04 para a Monofasia**

Altera a tributação do mercado financeiro e de capitais; institui o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO; altera as Leis nos 10.865, de 30 de abril de 2004, 8.850, de 28 de janeiro de 1994, 8.383, de 30 de dezembro de 1991, 10.522, de 19 de julho de 2002, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e 10.925, de 23 de julho de 2004; e dá outras providências.

Art. 13. Fica instituído o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTO, nos termos desta Lei

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



Restrição tomada de crédito na monofasia

- Entendimento anterior: AgRg no REsp 1.051.634/CE – voto vencedor Ministra Regina Helena Costa

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

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

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

(Primeira Turma, AgRg no REsp. n. 1.051.634 / CE, Rel. Min. Sérgio Kukina, Rel. p/acórdão Min. Regina Helena Costa, julgado em 28.03.2017).



Restrição tomada de crédito na monofasia

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

(Primeira Turma, AgRg no REsp. n. 1.051.634 / CE, Rel. Min. Sérgio Kukina, Rel. p/acórdão Min. Regina Helena Costa, julgado em 28.03.2017).



Restrição tomada de crédito na monofasia

REsp n. 1.894.741/RS: IMPOSSIBILIDADE CREDITAMENTO

1 . Há pacífica jurisprudência no âmbito do Supremo Tribunal Federal, sumulada e em sede de repercussão geral, no sentido de que **o princípio da não cumulatividade não se aplica a situações em que não existe dupla ou múltipla tributação (v.g. casos de monofasia e substituição tributária) (...)**

6. O tema foi definitivamente pacificado com o julgamento dos EAREsp. n. 1.109.354 / SP e dos EREsp. n. 1.768.224 / RS (Primeira Seção, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgados em 14.04.2021) estabelecendo-se a **negativa de constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica (negativa de creditamento).**

(REsp n. 1.894.741/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 27/4/2022, DJe de 5/5/2022.)



Restrição tomada de crédito na monofasia

7. (...)É preciso compreender que o objetivo da tributação monofásica não é desonerar a cadeia, mas concentrar em apenas um elo da cadeia a tributação que seria recolhida de toda ela caso fosse não cumulativa, evitando os pagamentos fracionados (dupla tributação e plurifasia). Tal se dá exclusivamente por motivos de política fiscal.

8. Em todos os casos analisados (cadeia de bebidas, setor farmacêutico, setor de autopeças), a autorização para a constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica, além de comprometer a arrecadação da cadeia, colocaria a Administração Tributária e o fabricante trabalhando quase que exclusivamente para financiar o revendedor, contrariando o art. 37, caput, da CF/88 - princípio da eficiência da administração pública - e também o objetivo de neutralidade econômica que é o componente principal do princípio da não cumulatividade. Ou seja, é justamente o creditamento que violaria o princípio da não cumulatividade.



Restrição tomada de crédito na monofasia

Posição do CARF: Tese nunca ganhou.

■ Acórdão 3402-007.715:

“Assim, a manutenção de créditos vinculados às vendas, de que trata o artigo 17 da Lei n. 11.033/ 2004, no que diz respeito a produtos comercializados com a incidência de alíquota zero, alcança apenas os créditos admitidos pela legislação sobre alguns itens de dispêndios que se tem na atividade (e.g. energia elétrica, aluguéis de prédios etc.). **Afinal, o dispositivo fala em “manutenção” de créditos, não em “criação” de créditos que inexistiam antes do seu advento.** O dispositivo, portanto, não revogou as alíneas “a” e “b”, dos incisos I dos art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, pois se o fizesse acabaria com a lógica da monofasia sobre os produtos estipulados pela lei.

Permanecem, portanto, válidas e eficazes as vedações ao aproveitamento de créditos estipuladas no que refere às aquisições, para revenda de produtos sujeitos à incidência monofásica da Contribuição ao PIS e da COFINS.”



Planejamento tributário da monofasia: split de operações (Lei 10.147/2000)

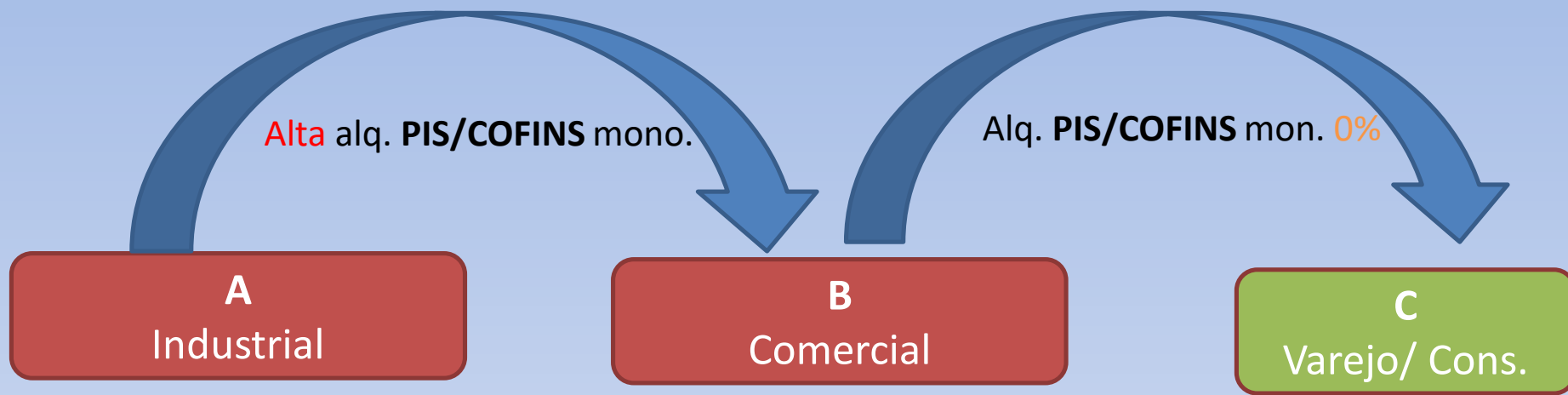
Uma única indústria e distribuidora

Indústria
/fábrica
/produção

Atacadista
/distribuidora
/comercial



Planejamento tributário da monofasia: split de operações (Lei 10.147/2000)



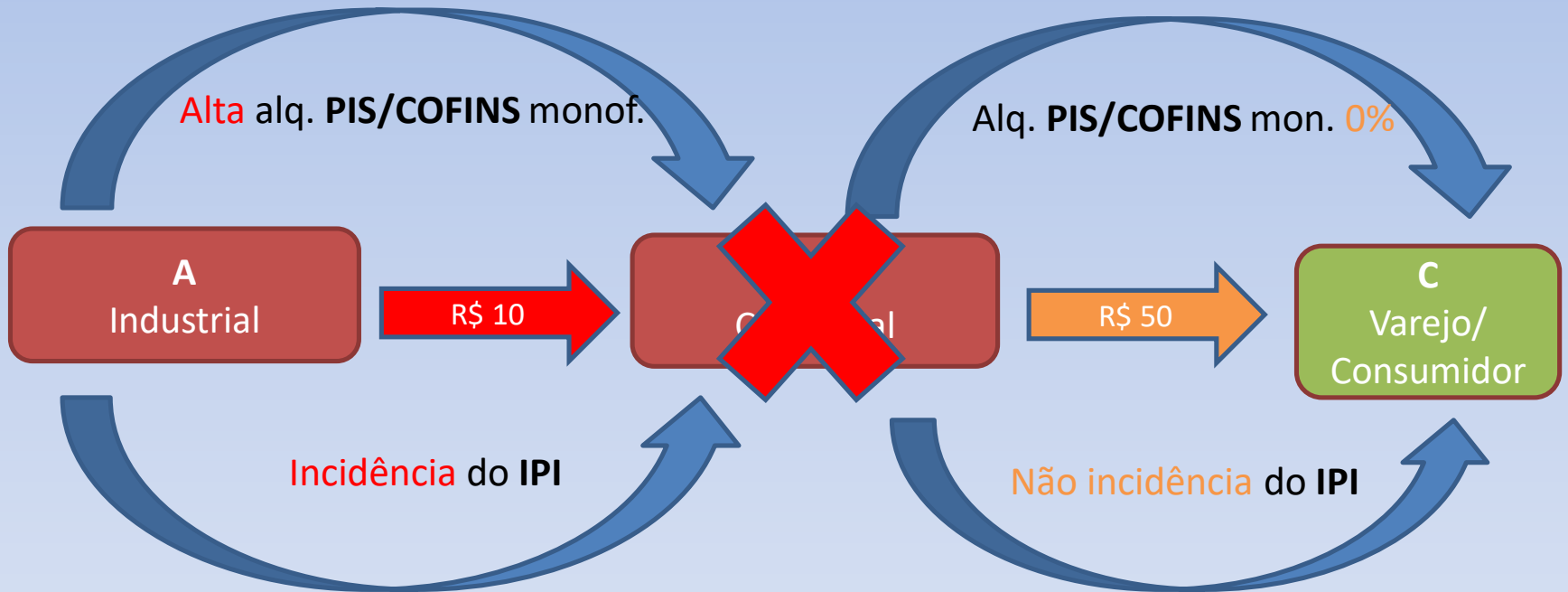
Perfumaria,
tocado e
higiene
Alíquota 12,5%



Farmacêuticos
Alíquota 12%



Planejamento tributário nos setores



Planejamento tributário nos setores

- **Ausência de norma antielisiva específica**
- Tentativa de inclusão em lei, mas que não convertida em lei:
Artigo 22, da MP nº 497/2010: “Equipara-se a produtor ou fabricante, para efeitos da incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, a **pessoa jurídica comercial atacadista** que adquirir, de pessoa jurídica com a qual mantenha relação de interdependência, produtos por esta produzidos, fabricados ou importados e que estejam relacionados no § 1º e § 1ºA do art. 2º da Lei no 10.833, de 2003.
- **Exposição de motivos:** “56. A alteração proposta no art. 22 se faz necessária porque algumas pessoas jurídicas que produzem ou fabricam produtos sujeitos à incidência concentrada da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS vendem sua produção para comerciais atacadistas, controladas ou coligadas, com preços subfaturados, erodindo a base de cálculo das contribuições. 57. O dispositivo proposto, ao equiparar as pessoas jurídicas comerciais atacadistas aos produtores, elimina a possibilidade desse planejamento elisivo. (...)”



Planejamento tributário nos setores

- IPI: **existência de norma antielisiva específica (“transfer pricing nacional”)**
 - Conceito de “**firmas interdependentes**” no artigo 612 do Ripi/2010
 - Participação societária; mesma diretoria; operações com exclusividade
 - **Base de cálculo ficta** na hipótese de operações realizadas entre tais empresas (interdependentes): VTM (artigo 195, inciso I do Ripi/2010), por uma das **metodologias** do artigo 196 do Ripi/2010:
 - caso exista mercado atacadista na praça do remetente, o VTM será apurado com base no preço corrente no mercado pelo cálculo da média ponderada de preços das empresas atacadistas da referida localidade; e
 - na hipótese de inexistir mercado atacadista na praça do remetente, o VTM será apurado como base em uma cesta de elementos objetivamente traçados pelo legislador, quais sejam, custos de produção, outras despesas e margem de lucro normal



PIS/COFINS monofásico



	Contribuinte	Acórdão	Data	Resultado	Composição
1.	Caso DAUDT	203-13.027	01/07/2008	Dado prov. R.V.	unanimidade
2.	Caso UNILEVER "I"	3402-001.908	26/09/2012	Dado prov. R.V	maioria
3.	Caso UNILEVER "II"	3403-002.519	22/10/2013	Dado prov. R.V	maioria
4.	Caso AVON	3403-002.854	26/03/2014	Neg. prov. R.O.	unanimidade
5.	Caso NATURA "I"	3401-003.266	29/09/2016	Neg. prov. R.O.	unanimidade
6.	Caso COSMED	1402-002.337	05/10/2016	Dado prov. R.V	unanimidade
7.	Caso UNILEVER "III"	3201-003.930	20/06/2018	Neg. prov. RV	maioria
8.	Caso L. STIEFEL	3201-004.699	29/01/2019	Neg. prov. RV	maioria

Legenda:  Favorável ao contribuinte  Favorável à Fazenda Nacional  Fraude/sonegação



PIS/COFINS monofásico





	Fatos	Ílícito	Voto
1. Caso DAUDT	Empresa não possui funcionários; único fornecedor, revendedor, mesmos dirigentes; mesmo domicílio fiscal	Simulação (desconsideração da PJ)	<u>Não há vedação legal para a estrutura empresarial; VTM foi cumprido.</u>
2. Caso UNILEVER “I” (D’Eça)	Fim exclusivo de diminuir a carga da Cofins monofásica. A empresa industrial não possui autonomia empresarial, de produção, de comercialização, de gestão e políticas, preços praticados.	Simulação absoluta (não há negócio jurídico algum)	Princípio da <u>legalidade</u> (não fala dos fatos.) A cisão parcial, através da qual a ora Recorrente desmembrou suas atividades em várias empresas do mesmo grupo, por estar autorizada pela Lei, não pode ser considerada como ato ilícito ou simulação, pelo só fato de gerar economia tributária
3. Caso UNILEVER “II” (Ivan) 	Não há autonomia empresarial; cliente exclusiva; não há autonomia na gestão e nas políticas	Simulação absoluta (não há negócio jurídico algum)	<u>Argumento de política fiscal</u> (monofasia afeta a neutralidade; verticalização; agentes são “compelidos” a se organizar assim). <u>Erro na motivação.</u> Seria abuso, e não simulação absoluta, pois os atos praticados são válidos e eficazes. A criação da empresa não é ficção.




PIS/COFINS monofásico



4. Caso AVON (A. Kern)	Venda exclusiva para a atacadista; por preços ínfimos	Planejamento tributário abusivo; redução artificial de receitas	A segregação de atividades prévia aos FG; ganhos extrafisais; estruturas independentes; administração, funcionários e instalações próprios.
5. Caso NATURA (Fenelon) 	Cliente exclusivo; alta diferença de preço na revenda pelo atacadista; alta diferença de lucratividade entre as empresas; falta de lógica empresarial na separação	Subfaturamento ; Abuso de direito	<u>Não há vedação legal para a estrutura empresarial; não há prova do subfaturamento; reestruturação societária é anterior à monofasia do PIS/COFINS</u>
6. Caso COSMED (F. Brasil) 	Alta diferença de preço na revenda pelo atacadista; produtos subfaturados apenas nos produtos do regime monofásico; preço da venda da industrial a terceiro muito superior do praticado com a atacadista.	Simulação; ausência de propósito negocial; subfaturamento	<u>Prática comum no mercado; haveria desvantagem competitiva; não há vedação legal para a estrutura empresarial; margem de lucros e preços compatíveis com o setor (laudo técnico)</u>



PIS/COFINS monofásico

<p>7. Caso UNILEVER “III” (Leonardo Macedo)</p> 	<p>Não haveriam pagamentos nas saídas dos produtos; um empresa financia a outra; política de preço conjunta; alta diferença de preço na revenda pelo atacadista; ausência de margem de lucro; mesmo local físico</p>	<p>Simulação *multa qualificada</p>	<p><u>Ausência de bilateralidade na estipulação dos preços</u>, elemento essencial do contrato de compra e venda, e cuja ausência torna nulo o negócio, nos termos do artigo 489 do Código Civil. Os preços praticados entre as entidades são abaixo dos valores no mercado. <u>A contribuinte não demonstrou nada em contrário</u>. Tampouco quanto à suas margens de lucro. Só trouxe argumentos de reorganização societária. Afastamento da multa qualificada.</p>
<p>8. Caso L. STIEFEL</p>	<p>Aquisição global e organização de atividades; mesmo endereço e demais elementos da estrutura empresarial (inclusive mão de obra); redução da receita bruta da industrial; ausência de propósito negocial; desproporção entre as vendas para a comercial e as vendas para os demais clientes</p>	<p>Planejamento tributário abusivo; simulação; subfaturamento; fraude *multa qualificada; responsabilidade solidária</p>	<p>Inexistentes motivos econômicos e financeiros que excederiam a mera redução da carga tributária. <u>Diminuição da receita não foi proporcionalmente afetada pela redução de custos e despesas</u>. Afastamento da multa qualificada e da solidariedade, pois não houve fraude na documentação nem prova da atuação das pessoas físicas</p>



PIS/COFINS monofásico

Ausência de norma antielisa de norma específica implicou em:

- Autuações com **motivações variadas** no que tange aos elementos de direito (simulação, abuso de direito, ausência de propósito comercial, etc)
- Inclusão nas discussões gerais de **planejamento tributário** no CARF
- Essa diferença com o IPI foi **razão de decidir** em muitos casos, até 2018, em favor da estrutura comercial dos contribuintes

Mudança de orientação da jurisprudência em 2018?

- Até então a matéria subia inclusive via **recurso de ofício**
- A composição dos julgamentos era mais pacífica (prevalência da **unanimidade**) em favor dos contribuintes
- Na verdade, a **questão** ainda paira na **motivação** do auto de infração e das **provas** apresentadas (o split de operações, *per se*, não é considerado como inválido)

Mudança nas autuações que são analisadas pelo CARF

- Muito mais **detalhadas** e com os elementos de direito estruturados
- Com **imputações mais severas**: fraude e sonegação, implicando em multa qualificada e responsabilidade solidária
- Isso implica na necessidade de **defesas igualmente substanciosas**



4. Regimes monofásicos em espécie



4.1. Combustíveis e derivados de petróleo

- O art. 4º da Lei nº 9.718/98 (em sua redação original): a tributação pela Contribuição ao PIS e pela COFINS dos combustíveis derivados do petróleo, inclusive gás, era **realizada diretamente pelas refinarias de petróleo, como substitutas tributárias**, responsáveis pelo recolhimento das contribuições próprias e daquelas devidas pelos distribuidores e comerciantes varejistas (substituição tributária para frente).
- A **base de cálculo** para fins de recolhimento da parcela relativa à substituição tinha por referência o **preço da operação de venda praticada pela refinaria**
- Por meio da **Medida Provisória n. 1.807/1999** e correspondentes reedições, este **dispositivo** passou a ser **aplicável exclusivamente para as vendas de gasolina automotiva e óleo diesel**.



4.1. Lei nº 9.990/00: combustíveis e derivados de petróleo

- A partir de 01/07/2000, com a edição da Medida Provisória n. 1.991-15/2000: implementação da sistemática de apuração monofásica para os combustíveis.
- ✓ A refinaria foi eleita como a única contribuinte de toda a cadeia de venda,
- ✓ Alíquota fixa incidente sobre a receita bruta decorrente da venda, diferente a depender do produto comercializado.
- ✓ Essa sistemática foi mantida pela mudança na redação trazida pelas Leis n.º 10.865/2004 e 11.051/2004, sendo as contribuições pagas não mais pelas refinarias, mas “pelos produtores e importadores de derivados do petróleo”.



4.1. Combustíveis e derivados de petróleo

- No entendimento reiterado do CARF a respeito dessa evolução normativa, com o advento da tributação monofásica não mais se fala em substituição tributária para frente ou de base de cálculo presumida.
- Acórdãos 3402-007.856, 3201-005.209, 3201-005.212 e 3201-005.213, de 28/03/2019, 3402-006.572, de 25/04/2019, 3202-001.035, de 28/11/2013 e 3402-002.146, de 20/08/2013.



4.1. Combustíveis e derivados de petróleo

- Mas e com o julgamento do **RE n. 596.832?**

Após definir o instituto da substituição tributária como uma técnica de arrecadação simplificada, o **Ministro Marco Aurélio** indica que considera impróprio *“potencializar uma ficção jurídica, para, a pretexto de atender a técnica de arrecadação, consagrar e placitar verdadeiro enriquecimento ilícito”*. **Aproxima os institutos da monofasia e da substituição tributária ao afirmar que “há vedação peremptória à apropriação, pelo Estado, de quantia que não corresponda, consideradas a base de incidência e a alíquota das contribuições, bem assim os regimes de arrecadação, ao tributo realmente devido”**



4.1. Combustíveis e derivados de petróleo

“Relativamente às contrarrazões recursais formalizadas pela União, descabe limitar o alcance do artigo 150, § 7º, da Carta da Republica à relação de refinarias de combustíveis com o Fisco. Versando o recurso a abrangência do dispositivo constitucional, eventuais alterações implementadas na Lei nº 9.718/1998 pela de nº 9.990/2000 não frustam a pretensão de restituição do tributo inadequadamente pago, ou recolhido em valor superior ao devido, em período no qual ocuparam o polo passivo da relação, em regime de substituição tributária.” (Marco Aurélio)

- Estes termos não foram objeto de embargos de declaração pela União, tendo o **acórdão transitado em julgado em novembro de 2020.**



4.1. Combustíveis: Álcool.

Atenção: Álcool – Lei n. 9.718/99 - Redação dada pela Lei nº 11.727/2008

Art. 5º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de:

I – 1,5% e 6,9%, no caso de produtor ou importador; e

II – 3,75% e 17,25, no caso de distribuidor.

§ 1º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda de álcool, inclusive para fins carburantes, quando auferida:

I – por distribuidor, no caso de venda de álcool anidro adicionado à gasolina; [\(Incluído Lei nº 11.727/2008 – Revogado Lei nº 14.292/2022\)](#)

II – por comerciante varejista, em qualquer caso; [\(Incluído Lei nº 11.727/2008\).](#)

II - por comerciante varejista, exceto na hipótese prevista no inciso II do § 4º-B deste artigo; e [\(Redação dada pela Lei nº 14.292, de 2022\)](#)

III – nas operações realizadas em bolsa de mercadorias e futuros.

§ 2º A redução a 0 (zero) das alíquotas previstas no inciso III do § 1º deste artigo não se aplica às operações em que ocorra liquidação física do contrato.



4.2. Lei nº 10.147/00: medicamentos, higiene pessoal e toucador

- ALÍQUOTAS - PRODUTOS FARMACÊUTICOS: de **2,10%** para o PIS e **9,90%** para a COFINS.
- ALÍQUOTAS - PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL E COSMÉTICOS: de **2,20%** para o PIS e **10,30%** para a COFINS
- Matéria atualmente consolidada no [DECRETO Nº 6.426, DE 7 DE ABRIL DE 2008.](#)



4.2. Medicamentos, higiene pessoal e toucador

- **IN RFB Nº 1911/2019. SISTEMATIZAÇÃO:**

TÍTULO II - DO REGIME TRIBUTÁRIO APLICÁVEL À REVENDA DE PRODUTOS DE PERFUMARIA, DE TOUCADOR E DE HIGIENE PESSOAL

CAPÍTULO I - DAS ALÍQUOTAS REDUZIDAS A ZERO

Art. 433. Estão reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda dos produtos referidos no art. 427, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador (Lei nº 10.147, de 2000, art. 2º).

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional (Lei nº 10.147, de 2000, art. 2º, parágrafo único).

CAPÍTULO II - DA VEDAÇÃO À APURAÇÃO DE CRÉDITOS

Art. 434. A pessoa jurídica revendedora dos produtos referidos no art. 427, mesmo que submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não pode apurar créditos relativos à aquisição desses produtos (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso I, “b”, com redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008, art. 4º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso I, “b”, com redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008, art. 5º).



4.2. Medicamentos, higiene pessoal e toucador

Regime especial – crédito presumido

Art. 409. Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação de medicamentos destinados à venda no mercado interno, tributados na forma do art. 401, sujeitos à prescrição médica e identificados por tarja vermelha ou preta, e que, visando a assegurar a repercussão nos preços da redução da carga tributária em virtude do disposto neste artigo (Lei nº 10.147, de 2000, art. 3º, com redação dada pela Lei nº 10.548, de 2002, art. 1º):

- I - tenham firmado, com a União, compromisso de ajustamento de conduta, nos termos do § 6º do art. 5º da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985; ou
- II - cumpram a sistemática estabelecida pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) para utilização do crédito presumido na forma determinada pela Lei nº 10.742, de 6 de outubro de 2003.



4.2. Medicamentos, higiene pessoal e toucador

Regime especial – crédito presumido

§ 1º O crédito presumido de que trata este artigo será determinado mediante a aplicação das alíquotas estabelecidas no art. 401 sobre a receita decorrente da venda de medicamentos no mercado interno, que sejam (Lei nº 10.147, de 2000, art. 3º, com redação dada pela Lei nº 10.548, de 2002, art. 1º; e Decreto nº 3.803, de 2001, art. 1º):

I - classificados na Tipi, nas posições 30.03, exceto no código 3003.90.56; e 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; e nos códigos 3001.20.90; 3001.90.10; 3001.90.90; 3002.90.20; 3002.90.92; e 3002.90.99; e

II - formulados:

a) como monodrogas, com uma e somente uma das substâncias listadas no Anexo XI (Decreto 3.803, de 2001, Anexo, Categoria I);

b) como associações, nas combinações de substâncias listadas no Anexo XII (Decreto 3.803, de 2001, Anexo, Categoria II); ou

c) como monodrogas ou como associações destinadas à nutrição parenteral, reposição hidroeletrólítica parenteral, expansores do plasma, hemodiálise e diálise peritoneal, das substâncias listadas no Anexo XIII (Decreto 3.803, de 2001, Anexo, Categoria III).

§ 2º No caso de industrialização por encomenda dos produtos de que trata o art. 401, o crédito presumido, quando for o caso, será atribuído à pessoa jurídica encomendante (Lei nº 10.833, de 2003, art. 25, parágrafo único, inciso II).



4.3. Lei nº 10.485/02: automóveis e suas autopeças

- PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas fabricantes e pelos importadores de máquinas, implementos e veículos classificados nas CNMs
- **Alíquotas Máquinas e Veículos:**
 - 2% PIS/Pasep; e
 - 9,6% Cofins
 - 0 (zero) = sobre a receita auferida por comerciante atacadista ou varejista, com a venda das máquinas e veículos
- A pessoa jurídica revendedora das máquinas e veículos não pode apurar créditos relativos à aquisição dos referidos produtos



4.3. Lei nº 10.485/02: automóveis e suas autopeças

Acórdão nº 3301-003.310 – Sessão de 29/03/2017

Ano-calendário: 2006 PIS/COFINS. AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS NOVOS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO PARA REVENDA. MANUTENÇÃO DE CRÉDITO PELO COMERCIANTE ATACADISTA E VAREJISTA. VEDAÇÃO LEGAL.

No regime não-cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, por expressa determinação legal, é vedado ao comerciante atacadista e varejista, o direito de descontar ou manter crédito referente às aquisições de veículos novos sujeitos ao regime monofásico concentrado no fabricante e importador.

A aquisição de veículos relacionados no art. 1º da Lei nº 10.485/02, para revenda, quando feita por comerciantes atacadistas ou varejistas desses produtos, não gera direito a crédito do PIS/COFINS, dada a expressa vedação, consoante os art. 2º, § 1º, III e art. 3º, I, “b”, c/c da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003.

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



4.3. Lei nº 10.485/02: automóveis e suas autopeças

- PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas fabricantes e pelos importadores das autopeças
- **Alíquotas Autopeças**
 - 1,65% e 7,6% nas vendas para fabricantes:
 - 2,3% e 10,8%, nas vendas para comerciantes atacadistas ou varejistas ou para consumidores.
- **Retenção na fonte no pis/cofins autopeças: IN RFB Nº 1911/2019**

Art. 381. São responsáveis pela retenção e recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes das aquisições das autopeças constantes nos Anexos I e II, exceto pneumáticos, as **pessoas jurídicas fabricantes**

I - de peças, componentes ou conjuntos destinados às máquinas, implementos e veículos relacionados no art. 365; e

II - de máquinas, implementos e veículos relacionados no art. 365.

§ 1º O valor retido na forma deste artigo constitui antecipação das contribuições devidas pela pessoa jurídica fornecedora



4.4. Lei nº 10.560/02: querosene de avião

- PIS COFINS incidente sobre a receita auferida com a venda de querosene de avião incide uma única vez, nas vendas realizadas pelo **produtor ou importador**
- Alíquotas: **5%, PIS e 23,2%, COFINS**
- Opção pelo regime especial de apuração (art. 23, Lei nº 10.865/2004 e Decreto n. 5.059/2004).

Art. 23. O importador ou fabricante dos produtos referidos nos [incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998](#), e no [art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002](#), poderá optar por regime especial de apuração e pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no qual os valores das contribuições são fixados, respectivamente, em:

(...)

§ 1º A opção prevista neste artigo será exercida, segundo normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irretratável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção.



4.4. Lei nº 10.560/02: querosene de avião

IN RFB Nº 1911/2019- Seção II Da Não Incidência

Art. 316. A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins não incidem sobre as receitas decorrentes da venda de querosene de aviação quando (Lei nº 10.560, de 2002, art. 2º, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, arts. 22 e 3º, este com redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008, art. 3º):

I - auferidas por pessoa jurídica não enquadrada na condição de importadora ou produtora; ou

II - auferidas pelo produtor ou importador na venda de querosene de aviação à pessoa jurídica distribuidora, quando o produto for destinado ao consumo por aeronave em tráfego internacional.

Art. 317. Para fins do disposto no inciso II do caput do art. 316, a pessoa jurídica distribuidora deverá informar ao produtor ou importador a quantidade de querosene de aviação a ser destinada ao consumo de aeronave em transporte aéreo internacional (Lei nº 10.560, de 2002, art. 3º, § 1º, com redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008, art. 3º).



4.5. Lei nº 11.116/05: biodiesel

- Lei nº 11.116/05, conversão da MP 227/2004: Venda e importação de biodiesel
 - Alíquotas: PIS 6,15% e Cofins 28,32%
- IN RFB Nº 1.053/2010: Dispõe sobre o **Registro Especial** a que estão sujeitos os produtores e os importadores de biodiesel, e dá outras providências.
- IN RFB Nº 1.911/2019. Sistematização: Do Regime Especial de Apuração e Pagamento das Contribuições Incidentes sobre a Receita dos Produtores e Importadores de Biodiesel
 - OPÇÃO de valores fixos por metro cúbico, observado o disposto nos arts. 336 e 337 da IN
 - Créditos Presumidos do Biodiesel Derivado da Soja



4.6. Lei nº 13.097/15: bebidas frias (?)

- Da Abrangência do Regime Tributário aplicável à Produção e Comercialização de Cervejas, Refrigerantes e outras Bebidas

Art. 14. Observado o disposto nesta Lei, **serão exigidos na forma da legislação aplicável à generalidade das pessoas jurídicas a Contribuição para o PIS/PASEP, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, a COFINS-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devidos pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização e comercialização dos produtos classificados nos seguintes códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011 :**

I - 2106.90.10 Ex 02;

II - 22.01, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 2201.10.00;

III - 22.02, exceto os Ex 01, Ex 02 e Ex 03 do código 2202.90.00; e

IV - 22.02.90.00 Ex 03 e 22.03.

Parágrafo único. O disposto neste artigo, em relação às posições 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água e refrigerantes, chás, refrescos, cerveja sem álcool, repositores hidroeletrolíticos, bebidas energéticas e compostos líquidos prontos para o consumo que contenham como ingrediente principal inositol, glucoronolactona, taurina ou cafeína.



4.6. Lei nº 13.097/15: bebidas frias (?)

Art. 25. As alíquotas das contribuições incidentes sobre a **receita decorrente da venda dos produtos de que trata o art. 14** são as seguintes:

- I - 2,32% no caso da Contribuição para o PIS/PASEP;
- II - 10,68% no caso da COFINS.

§ 1º No caso de **vendas realizadas para pessoa jurídica varejista ou consumidor final**, as alíquotas de que trata o caput ficam reduzidas em:

- I - 19,82% (dezenove inteiros e oitenta e dois centésimos por cento), no caso da Contribuição para o PIS/Pasep; [Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015](#)
- II - 20,03% (vinte inteiros e três centésimos por cento), no caso da Cofins.

Então o chamado “monofásico” não é propriamente monofásico, já que a indústria e o distribuidor pagam PIS COFINS



5. Substituição tributária de regime monofásico em operações à Zona Franca de Manaus



Destinado à ZFM

- Art. 65, Lei 11.196/2005
- Venda de produto monofásico à ZFM:
 - O fornecedor (fora da ZFM) tem o PIS/COFINS sobre suas **próprias operações** reduzido a zero
 - Mas esse mesmo fornecedor deverá recolher por **antecipação presumida** o PIS/COFINS devido pelos seus **adquirentes**, o que vai se dar por uma **alíquota majorada (ST)**.
 - Os produtos identificados na lei são aqueles sujeitos à monofasia



Hipóteses não abarcadas pela substituição tributária:

- Produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, 30.04, 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, todos da Tipi.
- venda dos produtos referidos nos incisos IV e V do § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (autopeças, pneus novos, câmara de ar de borracha), para montadoras de veículos.



Solução de Consulta nº 253/2019

ZONA FRANCA DE MANAUS. TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. NÃO CUMULATIVIDADE. INCIDÊNCIA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Conforme o disposto no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, a pessoa jurídica sujeita ao regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep não pode apurar créditos referentes à aquisição de produtos cuja receita de venda esteja amparada pelo benefício da alíquota zero.

As receitas de pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus (ZFM), decorrentes das vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou industrialização dentro da ZFM, estão sujeitas à alíquota 0 (zero) da Contribuição para o PIS/Pasep.

A aquisição de produtos sujeitos à tributação concentrada que tenham sido adquiridos de revendedor fora da ZFM para utilização como insumo por pessoa jurídica estabelecida dentro da ZFM é beneficiada pela alíquota 0 (zero) da Contribuição para o PIS/Pasep (art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004) e, portanto, a adquirente não possui o direito ao crédito da referida contribuição relativamente ao insumo adquirido.

O produto sujeito à tributação concentrada que seja revendido por pessoa jurídica revendedora estabelecida fora da ZFM para pessoa jurídica revendedora estabelecida dentro da ZFM é beneficiada pela alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep. Nesse caso, a revenda posterior pela adquirente estabelecida dentro da ZFM para utilização como insumo por pessoa jurídica também estabelecida dentro da ZFM, salvo exceções legais, é beneficiada pela alíquota 0 (zero) da referida contribuição em virtude da sistemática da tributação concentrada ou monofásica desses tributos. Portanto, ao industrial estabelecido na ZFM e adquirente de tais produtos é vedado a apuração de crédito relativo a insumo da contribuição em comento.



Solução de Consulta nº 253/2019

Direito à crédito

O produto sujeito à tributação concentrada que seja comercializado por pessoa jurídica produtora, fabricante ou importadora estabelecida fora da ZFM para pessoa jurídica revendedora estabelecida dentro da ZFM é beneficiada pela alíquota zero (art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004). Nesse caso, o produtor/fabricante/importador estabelecido fora da ZFM deve recolher, a título de substituição tributária, a Contribuição para o PIS/Pasep devida na operação de revenda da adquirente revendedora estabelecida na ZFM. Caso a adquirente revendedora posteriormente proceda a venda de tais produtos para pessoa jurídica domiciliada na ZFM que o utilize como insumo ou o incorpore ao seu ativo permanente, **esta última poderá abater como crédito da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre o seu faturamento o valor dessa contribuição que foi recolhida, mediante substituição tributária, pelo produtor/fabricante/importador estabelecido fora da ZFM.** Nesse caso, não há direito ao crédito estipulado pelo inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II e § 2º, II; Lei nº 10.996, de 2004, art. 2º, caput e II; Lei nº 11.196, de 2005, art. 65.



Destinado à ZFM

1. **A eficácia do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias depende da manutenção dos favores fiscais previstos no Decreto-Lei n. 288/1967**, sob pena de descaracterizar-se a Zona Franca de Manaus. Inocorrência de controle de inconstitucionalidade indireto, por contrariedade a normas interpostas. Precedentes.

2. Pela Lei n. 10.485/2002, anterior à legislação impugnada (Lei n. 11.196/2005), não se instituiu regime monofásico de recolhimento de PIS/Cofins nas operações com veículos e autopeças: previsão de típica situação de substituição tributária para a frente: ausência de retrocesso à situação tributária das concessionárias, sob o aspecto de seu enquadramento como contribuintes.

3. **As alíquotas de 2% de PIS/Pasep e 9,6% de Cofins fixadas no art. 1º da Lei n. 10.485/2002 resultam da composição de todas as alíquotas incidentes sobre o ciclo econômico tributado, incluída a que recai sobre a operação das revendedoras-concessionárias, reduzida a zero pelo deslocamento do recolhimento para o ponto de partida da cadeia.**

(ADI 4254, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 24/08/2020, Dj 17-09-2020)



Destinado à ZFM

4. A operação desonerada pela Constituição da República (inc. I do § 2º art. 149) é a realizada pela empresa situada fora da Zona Franca de Manaus, equiparada a empresa exportadora (art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1987): não há fundamento jurídico para se considerarem as vendas internas realizadas pelas empresas importadoras como exportação (para o exterior). 5. A não-incidência de alíquota referente ao PIS/Pasep e à Cofins sobre venda do veículo novo ou autopeça à Zona Franca de Manaus impõe alíquota menor que as fixadas na Lei n. 10.485/2002, sob pena de afronta ao princípio da isonomia tributária, previsto no inc. II do art. 150 da Constituição da República: **com a sistemática instituída pelo art. 65 da Lei n. 11.196/2005 a utilização das mesmas alíquotas agrava a situação tributária nas transações com as concessionárias-revendedoras situadas na Zona Franca de Manaus.** 6. Ação direta de inconstitucionalidade julgada parcialmente procedente para declarar a inconstitucionalidade dos incs. III e V do § 1º do art. 65 da Lei n. 11.196/2005.

(ADI 4254, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 24/08/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-229 DIVULG 16-09-2020 PUBLIC 17-09-2020)



Destinado à ZFM

- ADI 4254 = STF declarou a inconstitucionalidade das alíquotas previstas em relação às máquinas, veículos e autopeças – fundamento: sem a manutenção de seus favores fiscais, a Zona Franca de Manaus corre o risco de descaracterização.
- Inconstitucionalidade das alíquotas = fim da substituição tributária? Ou somente o excedente, superior às alíquotas-base?



Obrigada!

Linkedin: Maysa Pittondo Deligne

Instagram prof.maysapittondo e m_pittondodeligne

