SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1553853 - RS (2015/0223100-7)

RELATOR	**:**	**MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS**
AGRAVANTE	:	LINCK MAQUINAS SA
ADVOGADO	:	HERON CHARNESKI E OUTRO(S) - RS063441
AGRAVADO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. FRETE NA VENDA DE MERCADORIA. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. AGRAVO DESPROVIDO.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 13/08/2024 a 19/08/2024, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 19 de agosto de 2024.

MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS
Relator

Documento eletrônico VDA42946590 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 20/08/2024 18:12:25
Código de Controle do Documento: 60c25445-8dd5-465f-8671-da8627eb7748

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1553853 - RS (2015/0223100-7)

RELATOR	**:**	**MINISTRO TEODORO SILVA SANTOS**
AGRAVANTE	:	LINCK MAQUINAS SA
ADVOGADO	:	HERON CHARNESKI E OUTRO(S) - RS063441
AGRAVADO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. FRETE NA VENDA DE MERCADORIA. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. AGRAVO DESPROVIDO.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por LINCK MÁQUINAS S.A. (fls. 377-395) contra decisão do TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO de fls. 284-286 que negou o direito ao creditamento de PIS e COFINS relativamente às despesas de frete pagos em razão do transporte de mercadorias sujeitas à tributação monofásica das contribuições assim ementado:

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS E COFINS. FRETE. CREDITAMENTO.
>
> De acordo com o art. 3º, I, "b", das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, há direito a creditamento em relação aos bens adquiridos para revenda, exceto em relação àqueles previstos nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º – dentre os quais estão os sujeitos à tributação monofásica, de que trata a Lei nº 10.485/2002.
>
> Não há direito ao creditamento, para fins de apuração da contribuição ao PIS e da COFINS pelo regime não-cumulativo, dos valores despendidos com fretes para o transporte de mercadorias sujeitas à tributação monofásica das contribuições, conforme a Lei nº 10.485/2002.

Negado provimento ao apelo especial (fls. 366-371), pois:

> A Segunda Turma do STJ, em julgado recente, animada por jurisprudência iterativa da Corte acerca da impossibilidade de creditamento em regime de incidência tributária monofásica, entendeu que os gastos com frete não geram créditos de PIS e COFINS, no aludido regime, porquanto ausente, no caso, a primeira incidência tributária, elemento essencial para possibilitar a ocorrência posterior do creditamento.

Documento eletrônico VDA42685077 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 09/08/2024 15:28:06
Código de Controle do Documento: 3a12e899-acf3-4683-b030-e7cf6454d4dc

Inconformada, apresenta a parte o presente agravo interno (fls. 377-395), onde busca a reforma do decidido.

Sem impugnação da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

O cerne jurídico em questão consiste em saber se o creditamento de PIS/COFINS na operação de frete para venda está adstrita ao produto transportado, o qual, segundo a Lei n. 10.485/2002, tem incidência monofásica e não dá direito ao creditamento, ou se trata de situação independente, o que, segundo alega o recorrente, daria azo ao creditamento na operação de venda desses produtos quando a despesa de frete é arcada pelo revendedor.

É cediço que a matéria já foi objeto de julgamento por esta Corte, que decidiu em sentidos diversos anteriormente, porém valho-me dos fundamentos exarados no julgamento do Recurso Especial n. 1.632.310-RS, que não só analisou a questão do impedimento legal para o creditamento de PIS/COFINS do frete em operação de revenda de produto submetido ao regime monofásico, como também apontou o equívoco da conclusão a que se chegou no julgamento do Recurso Especial n. 1.215.773-RS, utilizado como paradigma em diversas ações sobre o tema aqui discutido.

Ante a clareza dos argumentos, trago as ponderações trazidas no REsp 1.632.310-RS (grifos no original), que tinha por objeto combustíveis, igualmente submetidos ao regime monofásico:

> Desse modo, **se a aquisição dos combustíveis não gera créditos pelo seu custo dentro do Regime Especial de Tributação Monofásica, conforme o reconhecido pela lei e jurisprudência, certamente o custo do frete (transporte) pago nessa mesma aquisição não pode gerar crédito algum, visto que, como já mencionamos, o frete, por força de lei (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77 e pelo art. 289, § 1º, do Decreto nº 3000/99 - RIR/99) é componente do custo de aquisição e o custo de aquisição não gera créditos nesse regime.**
>
> Contudo, especificamente para o caso do frete na aquisição, em posicionamento para o qual guardo reservas pela sua incoerência com a tributação monofásica e substituição tributária, entendeu a Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça que, fora do princípio da não cumulatividade, a lei concedeu o creditamento a título de benefício fiscal (crédito presumido ou fictício) expressamente no art. 3°, IX, da Lei n. 10.833/2003, *in litteris:*
>
> > **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:** (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)
> >
> > I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às

Documento eletrônico VDA42685077 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 09/08/2024 15:28:06
Código de Controle do Documento: 3a12e899-acf3-4683-b030-e7cf6454d4dc

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) (Produção de efeitos)

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)

[...]

IX - armazenagem de mercadoria **e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.**

[...]

O acórdão restou assim ementado:

RECURSO ESPECIAL. VALOR DO PIS/COFINS. AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS PELA CONCESSIONÁRIA PARA REVENDA. DESCONTOS DE CRÉDITOS CALCULADOS EM RELAÇÃO A FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. EXEGESE DOS ARTIGOS 2º, 3º, INCISOS I E IX, E 15, INCISO II, DA LEI N. 10.833/2003.

– Na apuração do valor do PIS/COFINS, permite-se o desconto de créditos calculados em relação ao frete também quando o veículo é adquirido da fábrica e transportado para a concessionária – adquirente – com o propósito de ser posteriormente revendido.

Recurso especial parcialmente provido (REsp. n. 1.215.773-RS, Primeira Seção, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Rel. p/acórdão Min. César Asfor Rocha, julgado em 22.08.2012).

No citado precedente, a compreensão vencedora da matéria foi a de que o art. 3°, IX, da Lei n. 10.833/2003, ao mencionar a expressão "frete na operação de venda" estaria se referindo também ao frete pago pelo revendedor na aquisição (entrada) da mercadoria para a revenda. Segue trecho do voto do relator p/acórdão Min. César Asfor Rocha:

Ora, seguindo a literalidade dos dispositivos acima, mais especificamente do art. 3º, incisos I e IX, não se pode restringir a possibilidade de desconto ao caso em que a venda ao consumidor é realizada antes do transporte do bem para a concessionária. Na minha compreensão, a leitura dos dispositivos deve ser feita assim: "frete na operação de venda (inciso IX), em relação a bens adquiridos para revenda (inciso IX c/c o inciso I)". Esse texto, sem dúvida, permite o desconto envolvendo o frete também quando o veículo é transportado para a concessionária com o propósito de revenda. É o que diz a lei em relação à Cofins e ao PIS/Pasep.

Ocorre que, como já mencionamos, **se o frete, por força de lei (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77 e pelo art. 289, § 1º, do Decreto nº 3000/99 - RIR/99) é componente do custo de aquisição, via de regra, no regime de tributação não-cumulativa, o frete pago pelo revendedor na aquisição (entrada) da mercadoria para a revenda gera sempre créditos para o adquirente, não pelo art. 3°, IX, da Lei n. 10.833/2003, mas pelo art. 3º, I, primeira parte, da mesma Lei n. 10.833/2003. Aí, data vênia, o equívoco e incoerência do precedente**

Documento eletrônico VDA42685077 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 09/08/2024 15:28:06
Código de Controle do Documento: 3a12e899-acf3-4683-b030-e7cf6454d4dc

> **REsp. n. 1.215.773-RS com os demais precedentes desta Casa, pois além de pretender criar um tipo de creditamento que já existia o estendeu para situações dentro do regime de substituição tributária e tributação monofásica sem analisar a coerência e legalidade do crédito que criou com esses mesmos regimes.**
>
> Sendo assim, se o frete pago pelo revendedor na aquisição (entrada) da mercadoria para a revenda gera sempre créditos para o adquirente, não pelo art. 3°, IX, da Lei n. 10.833/2003, mas pelo art. 3º, I, primeira parte, da mesma Lei n. 10.833/2003, data vênia, a única aplicação possível para o art. 3°, IX, da Lei n. 10.833/2003 se dá quando o adquirente se torna vendedor e, nessa venda, assume o custo do frete na saída. Isto porque, em condições normais, o frete (transporte) seria componente do custo de aquisição da mercadoria e seria pago pelo elo seguinte da cadeia (novo adquirente) e seria também crédito desse mesmo elo seguinte na cadeia porque foi custo seu. O art. 3°, IX, da Lei n. 10.833/2003, inverte essa lógica e permite que o vendedor se credite de um custo que ele contratualmente assumiu e que era originalmente do novo adquirente, a fim de manter a neutralidade, já que o custo do frete na saída tributado no vendedor passa a ser nele também creditado, como se fosse insumo seu.

Torna-se ainda mais claro o desarcerto na decisão utilizada como paradigma quando analisamos o texto da Lei n. 10.833/2003.

A possibilidade de creditamento do frete nas operações de venda está prevista no art. 3°, inciso IX, da mencionada lei, que assim dispõe:

> Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
>
> [...]
>
> IX - armazenagem de mercadoria e **frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II,** quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Vê-se claramente que o inciso restringe sua aplicação para as hipóteses delineadas nos incisos I e II do mesmo artigo:

> Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)
>
> I - bens adquiridos para revenda, **exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:** (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> **a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei;** e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Vide 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) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

Os produtos aqui tratados estão inseridos exatamente na exceção prevista no inciso III do § 3º do art. 1º, que estabelece para eles o regime monofásico de tributação:

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

Documento eletrônico VDA42685077 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 09/08/2024 15:28:06
Código de Controle do Documento: 3a12e899-acf3-4683-b030-e7cf6454d4dc

independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

[...]

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I – decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

[...]

III – a**uferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária**; [...]

Ou seja, o inciso IX (frete na revenda) somente incide nos casos previstos no inciso I (bens para revenda) ou II (bens e serviços considerados insumos), os quais expressamente EXCLUEM da possibilidade de creditamento os produtos submetidos ao regime monofásico.

A norma legal, portanto, expressamente vincula o custo do frete na operação de venda às situações de crédito elencadas nos incisos I (bens adquiridos para revenda) e II (bens e serviços, utilizados como insumo) do aludido art. 3°. Ou seja, não há autonomia na hipótese de creditamento, ficando a possibilidade vinculada à hipótese de creditamento dos próprios bens objeto do frete suportado pelo vendedor. Do contrário, seria inócua a menção aos dois dispositivos.

Corroborando com o entendimento exposto acerca do conteúdo normativo do inciso IX do art. 3° da Lei n. 10.833, de 2003, observa-se que, caso fosse a intenção do legislador autorizar o crédito para toda e qualquer operação de venda de produtos ou mercadorias, bastaria que o texto do inciso não contemplasse a delimitação "nos casos dos incisos I e II". Se redigido apenas como "armazenagem e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor", restaria clara a autorização para o crédito decorrente de qualquer operação de frete na venda, se suportado pelo vendedor. Todavia, esta não foi a intenção do legislador.

Assim, os dispositivos legais fazem expressa vinculação entre o frete e o regime a que se submete o bem sobre o qual incide a tributação, o que a afasta a alegação do recorrente de que tais custos seriam autônomos e independentes.

Nesse mesmo sentido o REsp n. 1.632.310/RS assim arremata a discussão ora posta:

> Em todo o caso, ainda que não se queira superar a incoerência gerada pelo precedente REsp. n. 1.215.773-RS para aplicar os demais precedentes que versam especificamente sobre a tributação monofásica, o citado REsp. n. 1.215.773-RS não se aplica ao caso concreto. Isto porque, além de o precedente não ter examinado expressamente a questão referente aos casos de substituição tributária e tributação monofásica como a do presente processo (a situação do precedente foi a de substituição tributária mas sequer houve exame expresso disso, o que, data vênia, explica o equívoco da posição adotada), a parte final do art. 3°, IX, da Lei n. 10.833/2003 evidencia que o creditamento pelo frete na operação de venda somente

Documento eletrônico VDA42685077 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 09/08/2024 15:28:06
Código de Controle do Documento: 3a12e899-acf3-4683-b030-e7cf6454d4dc

é permitido para os casos dos incisos I e II do mesmo art. 3º, da Lei n. 10.833/2003, casos estes que excepcionam justamente a situação da contribuinte já que prevista no art. 2º, §1º, da Lei n. 10.833/2003 (situações de monofasia).

[...]

Assim, a contribuinte está justamente na exceção ao creditamento do frete na operação de venda, pois se situa exatamente na alínea "b" do inciso I, do art. 3º, da Lei n. 10.833/2003, ao lado da exceção prevista na alínea "a".

Desse modo, por qualquer ângulo que se examine a questão, não existe o direito ao creditamento pretendido, sem embargo da necessidade de revisão do precedente estabelecido no **REsp. n. 1.215.773-RS em razão de sua incoerência com o sistema estabelecido pela lei e com os demais precedentes do STJ, exigência do art. 926, do CPC/2015 ("Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente").**

Considerar autônomo o frete em relação à mercadoria criaria verdadeiro benefício não previsto em lei.

O legislador expressamente vinculou o creditamento do inciso IX (frete) na venda somente às hipóteses dos incisos I e II do art. 3º, o qual na sua parte final expressamente exclui os produtos submetidos ao regime monofásico: "exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei".

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao agravo interno.

É como voto.

Documento eletrônico VDA42685077 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): TEODORO SILVA SANTOS Assinado em: 09/08/2024 15:28:06
Código de Controle do Documento: 3a12e899-acf3-4683-b030-e7cf6454d4dc

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

AgInt no REsp 1.553.853 / RS
PROCESSO ELETRÔNICO

Número Registro: 2015/0223100-7

Número de Origem:
50671158720134047100

Sessão Virtual de 13/08/2024 a 19/08/2024

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro TEODORO SILVA SANTOS

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Secretário

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	: LINCK MAQUINAS SA
ADVOGADO	: HERON CHARNESKI E OUTRO(S) - RS063441
RECORRIDO	: FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PIS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE	: LINCK MAQUINAS SA
ADVOGADO	: HERON CHARNESKI E OUTRO(S) - RS063441
AGRAVADO	: FAZENDA NACIONAL

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 13/08/2024 a 19/08/2024, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 19 de agosto de 2024