



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional
Coordenação de Consultoria Judicial

Nota SEI nº 21/2022/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME

Documento público. Ausência de sigilo.

RE nº 596.832/RJ – Tema nº 228 de Repercussão Geral. Restituição de valores recolhidos a maior a título de PIS e COFINS mediante o regime de substituição tributária.

Nota Cosit/Sutri/RFB nº 446, de 16 de novembro de 2020, veiculando considerações e questionamentos da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Parecer SEI nº 16.182/2021/ME que trata da inclusão de tema em lista de dispensa, para fins do art. 19-A, *caput* e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Esclarecimentos quanto ao alcance da dispensa. Inaplicabilidade, a priori, ao comércio de cigarros e cigarrilhas.

Processo SEI nº 10951.104702/2020-28.

1. O [Parecer SEI nº 16.182/2021/ME](#) (SEI nº 19393535) aprecia proposta de inclusão em lista de dispensa, por força da publicação do acórdão, desfavorável à Fazenda Nacional, proferido no RE nº 596.832/RJ (Tema nº 228 de repercussão geral – restituição de valores recolhidos a maior a título de PIS e COFINS mediante o regime de substituição tributária), julgado sob a sistemática do art. 1.036 da [Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 \(Código de Processo Civil\)](#).

2. Referido opinativo assim conclui:

"(...)

21. Ante o exposto, considerando a pacificação da jurisprudência no STF e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a hipótese ora apreciada enquadra-se na previsão do art. 2º, inciso V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em tema definido em sentido desfavorável à Fazenda Nacional pelo STF, pelo STJ ou pelo TST, em sede de julgamento de casos repetitivos.

22. Propõe-se, portanto, a inclusão do tema no item 1.31 (PIS/COFINS), alínea 's', da lista relativa ao art. 2º, inciso V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos seguintes termos:

Item 1.31 – PIS/COFINS

s) Restituição de valores recolhidos a maior a título de PIS e COFINS mediante o regime de substituição tributária.

Resumo: É devida ao substituído tributário a restituição da diferença das contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins por ele recolhidas a maior, no regime de substituição tributária, se a base de cálculo efetiva das operações for inferior à presumida.

Precedente: RE nº 596.832/RJ (Tema 228 de repercussão geral).

Data de início da vigência da dispensa: XX/XX/2021.

Referência: Parecer SEI nº 16.182/2021/ME e Nota Cosit/Sutri/RFB nº 446, de 16 de novembro de 2020.

(...) (grifos do original)

3. A matéria recentemente voltou à baila por conta de diversas ações propostas por varejistas e sindicatos de categorias econômicas que comercializam cigarros e cigarrilhas. O cerne da tese pode ser assim resumido:

"Os cigarros e cigarrilhas, sujeitam-se ao regime de substituição tributária do PIS e da COFINS. Por expressa previsão legal, os fabricantes, importadores e comerciantes atacadistas de tais mercadorias devem recolher as contribuições em apreço na condição de contribuintes e de substitutos dos comerciantes varejistas.

Nesse regime, as bases de cálculo do PIS e da COFINS são os valores obtidos pela multiplicação do preço fixado para a venda do cigarro no varejo por 3,42 e 2,9169, respectivamente, conforme determina o art. 62 da Lei n. 11.196/2005, de modo que os valores resultantes, aplicados como base de cálculo para as referidas contribuições, superam excessivamente os montantes efetivos das operações destinadas aos consumidores finais.

Ao comparar a metodologia empregada pela norma com os preços aplicados no varejo, fica nítido, portanto, o excesso da exigência, e sua discrepância com o decidido pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar o RE 596.832 (Tema 228), com repercussão geral reconhecida" (texto adaptado de petição inicial de mandado de segurança impetrado por contribuinte varejista)

4. Como se percebe, os contribuintes buscam estender a *ratio* do tema nº 228 de repercussão geral aprioristicamente ao comércio de cigarros e cigarrilhas.

5. De início, há um importante esclarecimento quanto à observação lançada no item 19 do [Parecer SEI nº 16.182/2021/ME](#) (SEI nº 19393535):

"19. A fim de dirimir qualquer dúvida acerca do alcance do julgado, abre-se aqui um breve parêntese para acrescentar uma informação elucidativa ao item 13 citado: motocicletas (art. 43 da MP 2.135-35, de 2001), cigarros (art. 3º da Lei Complementar nº 70, de 1991), Zona Franca de Manaus (art. 65 da Lei nº 11.196, de 2005) e combustíveis derivados de petróleo, cujas exações sejam relativas a fatos geradores ocorridos até 1º de julho de 2000" (grifo do original)

6. **Em que pese o comércio de cigarros constar dos setores ainda submetidos à substituição tributária do PIS/COFINS, é curial, nos termos da tese firmada pelo STF, que o fato gerador não tenha**

ocorrido ou o tenha de modo diverso do presumido. Ou seja, a restituição é devida quando, mesmo ocorrendo o fato gerador, o valor efetivo da operação (do negócio jurídico) tenha sido inferior ao utilizado como parâmetro na base de cálculo presumida.

7. Nos casos concretos analisados **não há qualquer cálculo ou elemento probatório do recolhimento a maior**, o que seria **indispensável** quando se trata de mandado de segurança. Constatam apenas afirmações genéricas, ou pior, como visto acima, utilizando os coeficientes de multiplicação, previstos no art. 62 da [Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005](#), para criar uma premissa **completamente equivocada** visando à aplicação da tese do tema nº 228 de repercussão geral.

8. Os fatores de multiplicação tem caráter extrafiscal, por conta da nocividade do consumo de cigarros e cigarrilhas. Outrossim, os fabricantes recolhem as contribuições na condição de contribuintes e de substitutos (dos varejistas e dos distribuidores), bem como o preço final aos consumidores é tabelado.

9. Por isso é completamente equivocado comparar a base de cálculo presumida das contribuições com os multiplicadores ao mesmo tempo em que se considera como base de cálculo efetiva apenas o preço de venda ao consumidor. O cálculo para verificar eventual recolhimento a maior deve considerar, conforme decidido pelo STF, tão somente o **preço de venda estimado e o preço de venda efetivo**, razão pela qual é descabida a exclusão dos multiplicadores, que têm fins extrafiscais, ao fazer esse cotejo.

10. A questão, anote-se, já foi objeto de julgamento pelo E. Tribunal Regional Federal da 4ª Região, cujo acórdão tomamos a liberdade de reproduzir:

"(...)

Existe um microssistema legislativo especial que regula a importação, fabricação, comercialização e a tributação de cigarros.

O PIS/COFINS da venda de cigarros está sujeito ao regime de substituição tributária.

Os importadores, os fabricantes e os comerciantes atacadistas, na condição de contribuintes e substitutos dos comerciantes varejistas, são os responsáveis pelo pagamento do PIS/COFINS, conforme prevê o art. 53 da Lei nº 9.532/97, art. 3º da LC nº 70/91, art. 5º da Lei nº 9.715/98, art. 29 da Lei nº 10.865/04 e art. 62 da Lei nº 11.196/05.

A base de cálculo da COFINS é obtida multiplicando-se o preço de venda do produto no varejo por 291,69% e a do PIS por 3,42%, nos termos do art. 62 da Lei nº 11.196/05. Apurada a base de cálculo, a COFINS é devida com a alíquota de 3% e o PIS com a alíquota de 0,65%.

Os preços dos cigarros são controlados e a SRFB divulga o nome das marcas comerciais e os preços de venda no varejo, conforme previsto no art. 16, §2º, da Lei nº 12.546/11. Os preços devem ser informados pelos fabricantes à SRFB e divulgados ao consumidor mediante tabela informativa que deverá ser entregue aos varejistas, os quais deverão afixar e manter em lugar visível a tabela, cobrando dos consumidores exatamente os preços dela constantes (art. 219 e 220 do Decreto nº 7.212/10).

Os fabricantes é que estão obrigados a apurar e recolher as contribuições, com base nos preços de venda informados à fiscalização e divulgados ao público, na forma prevista em lei.

Os substituídos tributários - comerciantes varejistas - vendem o produto de acordo com o exato preço de venda fixado na tabela expedida pelo fabricante, e que constitui o elemento material para a apuração da base de cálculo das contribuições. Os cigarros devem ser vendidos de acordo com o preço tabelado. Se o comerciante varejista decidir vender o produto por preço inferior, isto não lhe confere o direito à restituição do PIS/COFINS porque o contribuinte é o fabricante, importador ou comerciante atacadista.

O Tema 228 do STF ("É devida a restituição da diferença das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins recolhidas a mais, no regime de substituição tributária, se a base de cálculo efetiva das operações for inferior à presumida") não se aplica à hipótese dos autos.

De fato, o caso julgado pelo STF refere-se ao PIS/COFINS que eram exigidos dos postos de gasolina em um determinado período. Os postos de gasolina passaram a recolher as contribuições que antes eram devidas pelas refinarias, apuradas de acordo com uma base de cálculo estimada, ou seja, presumível preço de venda. No entanto, como as vendas dos combustíveis acabaram ocorrendo em valor inferior àquele estimado, o STF decidiu que os postos teriam direito à restituição, interpretando o art. 150, §7º da CF.

No caso dos autos - ao contrário do que tinha acontecido com os postos de gasolina - os comerciantes varejistas nada recolhem a título de PIS/COFINS com as vendas de cigarros, uma vez que a tributação, na verdade, está concentrada no fabricante, importador ou comerciante atacadista.

Assim, na venda de cigarros, o comerciante varejista, na condição de substituído tributário, não tem legitimidade para postular a restituição do PIS/COFINS recolhido pelo substituto quando o preço de venda for inferior ao tabelado.

Com efeito, no caso dos cigarros não se cogita de base de cálculo presumida, uma vez que esse produto se submete a regime especial em que o preço final é tabelado.

(...)

Ante o exposto, voto por **dar provimento** à remessa necessária e **julgar prejudicado** o exame do mérito da apelação da impetrante" (TRF4 5010148-17.2021.4.04.7205, PRIMEIRA TURMA, Relator para Acórdão RÔMULO PIZZOLATTI, juntado aos autos em 02/09/2022, grifos do original)

11. Assim, necessária a inclusão de observação na lista de dispensa de contestar e recorrer, ressaltando da dispensa o setor de comércio de cigarros e cigarrilhas:

Item 1.31 – PIS/COFINS

s) Restituição de valores recolhidos a maior a título de PIS e COFINS mediante o regime de substituição tributária.

Resumo: É devida ao substituído tributário a restituição da diferença das contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins por ele recolhidas a maior, no regime de substituição tributária, se a base de cálculo efetiva das operações for inferior à presumida.

Precedente: RE nº 596.832/RJ (Tema 228 de repercussão geral).

Data de início da vigência da dispensa: 12/04/2021.

Observação: não é possível aplicar aprioristicamente a presente dispensa ao setor de comércio de cigarros e cigarrilhas, dada a série de peculiaridades, como os coeficientes de multiplicação, previstos no art. 62 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, e o preço final de venda tabelado, que compõe seu regime especial.

Referência: Parecer SEI nº 16.182/2021/ME, Nota Cosit/Sutri/RFB nº 446, de 16 de novembro de 2020 e Nota SEI nº 21/2022/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME.

12. Por todo o exposto, uma vez aprovada a presente Nota, proponho sua inclusão no SAJ e na lista de dispensa de contestar e recorrer disponível na *Internet*; sua ampla divulgação à carreira de Procurador da Fazenda Nacional, bem como seu encaminhamento à RFB, para ciência.

Brasília, 17 de outubro de 2022.

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

FERNANDO MANCHINI SERENATO

Coordenador de Consultoria Judicial Substituto

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

ANDALESSIA LANA BORGES CÂMARA

Coordenadora-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional Substituta

Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

Documento assinado eletronicamente

ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA

Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial



Documento assinado eletronicamente por **Fernando Manchini Serenato, Coordenador(a) Substituto(a)**, em 19/10/2022, às 15:36, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriana Gomes de Paula Rocha, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGAJUD**, em 19/10/2022, às 15:36, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Andalessia Lana Borges Câmara, Coordenador(a)-Geral Substituto(a)**, em 19/10/2022, às 16:27, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **28812974** e o código CRC **C2D68CB3**.