



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10880.941512/2012-65

Recurso nº Voluntário

Resolução nº 3302-000.704 – 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária

Data 20 de março de 2018

Assunto Solicitação de diligência

Recorrente HYPERMARCAS S/A

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do redator designado, vencidos os Conselheiros Sarah Maria L. de A. Paes de Souza (Relatora), José Fernandes do Nascimento e Maria do Socorro F. Aguiar que davam provimento parcial ao recurso voluntário. Designado o Conselheiro Walker Araújo para redigir o voto vencedor. O Conselheiro Diego Weis Jr (Suplente convocado) não participou do julgamento em razão do voto definitivamente proferido pela Conselheira Sarah Maria L. de A. Paes de Souza.

.(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza - Relatora.

José Renato Pereira de Deus - Redator "ad hoc".

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Jorge L. Abud, Sarah Maria Linhares de Araújo, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Raphael Abad.

Relatório

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 3

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, redator "ad hoc".

Na condição de redator "ad hoc" para formalização desta decisão, passo a transcrever o relatório constante da minuta do voto da relatora Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza.

"Trata-se de recurso voluntário, que adveio de acórdão de manifestação de inconformidade, nos procedimentos fiscais com vistas a verificar a regularidade dos valores constantes dos pedidos de ressarcimento de créditos de PIS e COFINS não-cumulativos, vinculados às vendas efetuadas no mercado interno, formalizados por intermédio dos PER (pedidos de ressarcimento) dos meses de julho de 2010 a setembro de 2011, com declarações de compensação DCOMP a ele vinculadas, neste processo especificamente, créditos do PIS não-cumulativo do terceiro trimestre de 2010.

A contribuinte, retrata a fiscalização, fls. 18/19 da informação fiscal¹, possui uma ampla gama de atividades, *in litteris*:

Comércio, a indústria, a importação e a exportação de produtos de limpeza e higiene doméstica;

A exploração da indústria e do comércio de produtos alimentícios e bebidas em geral (laticínios, cereais, adoçantes etc.);

a fabricação, o transporte, o armazenamento, a distribuição, a importação e a comercialização de medicamentos, de produtos para saúde e de produtos farmacêuticos alopáticos, fitoterápicos e homeopáticos para uso humano;

a fabricação, o transporte, o armazenamento, a distribuição, a importação e a comercialização de produtos de higiene pessoal, toucador, cosméticos e perfumes;

a fabricação, o comércio por atacado, a importação e a exportação de lubrificantes;

o comércio, a indústria, a importação e a exportação de produtos desinfetantes para controle de insetos e roedores, inseticidas e defensivos agrícolas;

a confecção, comercialização, importação e exportação de fraldas descartáveis, absorventes higiênicos, absorventes hospitalares e hastes flexíveis com algodão nas extremidades.

Do acórdão da DRJ/Rio de Janeiro, fls. 3/5 do acórdão, extraem-se trechos que explicam como ocorre o sistema de tributação da Recorrente:

Em razão da multiplicidade de atividades desenvolvidas pela Hypermarcas, parte de suas receitas (oriunda do seguimento de cosméticos e medicamentos) é tributada de forma concentrada. Ou seja, quando a Hypermarcas vende cosméticos e medicamentos fabricados por ela, está obrigada a tributar essas vendas com alíquotas

¹ Os números correspondem ao número no documento físico.

diferenciadas do PIS e da Cofins, tendo em vista que a tributação é concentrada no fabricante.

A sistemática de tributação do regime não-cumulativo, bem como da tributação diferenciada (também conhecida como incidência monofásica ou concentrada), possui diversas especificidades em razão do produto produzido (Cosméticos, Medicamentos, Alimentos etc.), destinação das vendas (Mercado Interno, Zona Franca de Manaus, Exportação, etc.), característica da contribuinte (Fabricante, Importadora, Atacadista/Varejista etc.), dentre outras, que tornam o sistema de apuração dos créditos e débitos uma tarefa muito complexa..

*Ou seja, os **fabricantes** de produtos sujeitos às alíquotas diferenciadas também poderão descontar créditos em relação às aquisições de produtos de outra pessoa jurídica, produtora ou importadora, para revenda no mercado interno, desde que a pessoa jurídica adquirente seja fabricante dos produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833 (produtos relacionados no inciso I, do art. 1º da lei nº 10.147/00).*

No caso citado acima, a Hypermarcas adquire produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal de outro fabricante para revenda. Como ela também fabrica produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal, ela tem o direito de se creditar do PIS e da Cofins.

*Por outro lado, nesse tipo de operação (aquisição de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal para revenda), as vendas (revendas) efetuadas pela Hypermarcas são tributadas pelo PIS e Cofins com alíquotas diferenciadas, pois conforme visto, a regra geral (art. 2º da Lei nº 10.147/2000) determina que se a pessoa jurídica **não for fabricante** a venda deverá ser feita com alíquota zero.*

(...)

Entretanto, verificamos que a Hypermarcas, nas operações de aquisição de produtos submetidos à incidência monofásica, está apropriando créditos, sem, contudo, apurar os débitos nas revendas destes produtos (está aplicando a alíquota zero nessas revendas).

Isso ocorreu em virtude de a Hypermarcas ter se considerado fabricante no momento da aquisição para revenda (para ter direito ao crédito) e atacadista no momento da revenda (para revender com alíquota zero), fato que é inadmissível, pois ela só teve direito ao crédito porque também é fabricante dos produtos dos produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833.

*Portanto, restou comprovado que nas aquisições de produtos submetidos à tributação monofásica, a Hypermarcas **poderá** se creditar dos bens adquiridos, e **DEVERÁ** oferecer à tributação do PIS/COFINS as receitas oriundas das revendas destes produtos.*

(...)

Cumpre esclarecer que o artigo 3º, da Lei nº 10.147/2000, concedeu um crédito presumido relativo às contribuições PIS e COFINS não cumulativos. O crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas estabelecidas na alínea “a”, do inciso I, do art. 1º da Lei 10.147/2000, sobre a receita bruta decorrente da venda de medicamentos, sujeitas a prescrição médica e identificados por tarja vermelha ou preta, relacionados pelo Poder Executivo.

(...)

Posteriormente, há informações sobre as glosas. Observa-se que a fiscalização realizou uma apuração minuciosa em linha por linha da DACON, sendo transcrita abaixo tão somente as glosas efetuadas, que serão mais detalhadamente analisadas no transcorrer do voto:

Linha 01-DACON- NACIONAIS Nesta linha do DACON estão compreendidos os créditos oriundos da aquisição de bens para revenda.

(...)

COMPRA DE MATERIAL DE CONSUMO FABRIL – CFOP nºs 1.556 e 2.556 (VALOR TOTAL IGUAL A R\$21.448.823,74)

Os créditos relativos às compras de materiais de consumo fabril foram apropriados pela fiscalizada nas linhas 01 e 02 do DACON. Analisando o arquivo entregue, percebemos que a maioria dos produtos adquiridos é utilizada em centros de custos que não fazem parte do processo de fabricação da empresa. Que dizer, estas aquisições não são utilizadas como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

(...)

Com efeito, serão glosados os créditos relativos às aquisições de bens de uso e consumo que não foram empregados nos setores de produção da Hypermarcas.

(...)

LINHA 02 – DACON – NACIONAIS Nesta linha do DACON estão compreendidos os créditos oriundos da aquisição de bens utilizados como insumos.

(...)

Portanto, os produtos tributados com alíquota reduzida a 0 (zero), adquiridos pela Hypermarcas, não podem gerar crédito em razão da vedação imposta pelo art. 3º, §2º, da Lei nº 10.833/2003.

(...)

– BRINDES AO CONSUMIDOR FINAL (VALOR TOTAL IGUAL A R\$ 6.298.618,72)

(...)

- *MATERIAIS PROMOCIONAIS (VALOR TOTAL IGUAL A R\$19.706.386,92)*

(...)

- *CAMPANHAS PRÊMIOS - CONSUMIDOR (VALOR TOTAL IGUAL A R\$747.676,20)*

(...)

- *CRÉDITO EXTEMPORÂNEO (DETALHAMENTO NO ITEM 2 DA RESPOSTA À INTIMAÇÃO N° 03) - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$5.334.086,54)*

(...)

LINHA 03 – DACON – NACIONAIS (...)

- *ANÁLISE LABORATORIAL - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$7.844.419,50)*

(...)

- *ANÚNCIOS E PUBLICAÇÕES - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$69.922,18)*

(...)

- *COMISSÃO PAGA A PESSOA JURÍDICA - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$6.092.625,17)*

(...)

-CONSULTORIA - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$3.049.825,67)

(...)

- *ESTADIA – TRANSPORTADORA DE MERCADORIA - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$352.557,12)*

(...)

-FEIRAS - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$556.485,88)

(...)

-INFORMÁTICA - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$5.313.948,44)

(...)

- *MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$2.028.382,62)*

(...)

- *OUTROS GASTOS COM PROPAGANDA - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$1.187.854,88)*

(...)

– *PATROCÍNIO DE EVENTOS - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$41.555,72)*

(...)

– *PESQUISA DE MERCADO - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$9.502.440,11)*

(...)

– *PRODUÇÃO E DESENVOLVIMENTO - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$308.381,33)*

(...)

– *PRODUÇÃO E DESENVOLVIMENTO DE EMBALAGEM - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$1.847.501,95)*

(...)

– *PROMOÇÕES DE VENDAS - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$32.945,36)*

(...)

– *PROMOÇÕES E EVENTOS DE MARKETING - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$3.151.777,22)*

(...)

– *PROMOTORES - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$5.500,00)*

(...)

– *PUBLICIDADE PRODUÇÃO - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$27.877.706,47)*

(...)

– *PUBLICIDADE VEICULAÇÃO - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$174.050.987,06)*

(...)

– *SERVIÇOS DE ARMAZENAGEM DE PRODUTOS - (VALORES TOTAIS IGUAIS A R\$4.125.357,26 E 2.500,00)*

(...)

– *SERVIÇO DE PALETIZAÇÃO/RECONDICIONAMENTO DE PRODUTO - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$487.583,58)*

(...)

– *SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO - (VALOR TOTAL IGUAL A R\$150,00)*

(...)

LINHA 06 – DACON – NACIONAIS Nesta linha do DACON estão compreendidos os créditos oriundos das despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica.

(...)

Em razão da não apresentação do demonstrativo de composição da base de cálculo, estes créditos relativos aos dispêndios de locação estão sendo glosados pela fiscalização.

LINHA 07 – DACON – NACIONAIS Nesta linha do DACON estão compreendidos os créditos oriundos das despesas de armazenagem e fretes nas operações de venda (base de cálculo igual a R\$196.726.177,27) - 1.185/1.694 e 499:

(...)

Destarte, não bastasse a Hypermarcas não ter direito ao crédito extemporâneo não restou outra alternativa à fiscalização em também não aceitar o crédito em função da não vinculação das despesas com as operações de venda, já que somente geram direito ao crédito as despesas de armazenagem nas operações de venda.

Pelo exposto, os créditos extemporâneos, cuja base de cálculo soma R\$13.716.997,66 também serão glosados.

LINHA 08 – DACON – NACIONAIS (...)

Quanto aos créditos extemporâneos apropriados no mês de outubro de 2010 (R\$508.418,54), estes serão glosados em razão da falta de retificação das declarações entregues (DACON, DIPJ e DCTF).

(...)

LINHAS 09, 10 E 11 – DACON – NACIONAIS (...)

Destarte, os encargos de depreciação e/ou aquisição de bens, aplicados nos centros de custo cujos bens, integrantes do ativo imobilizado, não são utilizados na produção não geram créditos relativos às contribuições PIS/COFINS por expressa vedação legal.

Por fim, também constatamos que a Hypermarcas está se creditando de encargos de depreciação relativo a bens integrantes do ativo imobilizado adquiridos antes de 30/04/2004. Estas aquisições também não geram direito ao crédito de PIS/COFINS não-cumulativas.

(...)

LINHA 13 – DACON – NACIONAIS (...)

– CRÉDITO EXTEMPORÂNEO (DETALHAMENTO NOS ITENS 2 E 8 DA RESPOSTA À INTIMAÇÃO 03) – VALOR TOTAL IGUAL A R\$172.502.051,77.

(...)

LINHA 26 – DACON – NACIONAIS Nesta linha do DACON estão compreendidos os créditos calculados sobre insumos de origem vegetal.

(...)

Verificamos que a fiscalizada, à época que produzia gêneros alimentícios, no período de março de 2006 a dezembro de 2011, utilizou o disposto no artigo citado acima, adquirindo tomate in natura (NCM 0702.00.00) e milho verde in natura (NCM 0709.90.19) e industrializando produtos como, por exemplo, molhos de tomate e extrato de tomate (ambos com NCM 2103.20.10: Ketchup e outros molhos d/tom.inf. a 1kg Inc.).

*Todavia, produtos da Posição 2103 – preparações para molhos e molhos preparados; condimentos e temperos, do Capítulo 21 – preparações alimentícias diversas, não estão citados no caput do artigo 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, razão pela qual não há previsão legal para o crédito presumido pretendido pelo contribuinte, sendo, portanto, **glosado na sua totalidade**.*

(...)

Da manifestação de inconformidade, extraí-se em síntese:

- Preliminarmente:

i) Solicita, primeiramente, o sobremento do feito, a fim de ser verificada a decisão no processo administrativo sob número 16004.720187/2014-75, no qual foram lançados os créditos de contribuição ao PIS e à COFINS, que foram consideradas insuficientes para compensação;

ii) Pleiteia pela legitimidade dos créditos, aproveitados pela Recorrente nas aquisições de produtos sujeitos à tributação monofásica para revenda;

iii) Não aproveitamento de determinados créditos mencionados na Informação Fiscal no Período do despacho decisório – 3º trimestre de 2010;

iv) Violação ao contraditório e à ampla defesa, pois embora os agentes fiscais tenham segregado a análise da legitimidade dos créditos, levando em consideração a sua origem (e analisado item por item das linhas da DACON da requerente) deferindo ou indeferindo o aproveitamento, esquivaram-se de trazer uma discriminação precisa dos valores e da natureza dos créditos glosados originários do Pedido de Ressarcimento para indeferir as compensações.

Os agentes deveriam ter realizado uma análise estritamente do período objeto do Pedido de Ressarcimento em análise e feito uma recomposição dos créditos, listando os valores deferidos e indeferidos, a respectiva origem, dentro do período pertinente.

- No mérito:

i) Indevida glosa de créditos na apuração do PIS/COFINS. Defende que o saldo credor pode ser apurado nos meses subsequentes. Ademais, que os créditos extemporâneos

aproveitados pela requerente referem-se a operações com produtos submetidos à alíquota zero das contribuições ao PIS e à COFINS.

O pedido de ressarcimento foi uma forma da requerente exercer o seu direito constitucional e legal de reaver os créditos não aproveitados anteriormente.

ii) Realiza considerações sobre o regime da não-cumulatividade no sistema da contribuição ao PIS e à COFINS;

iii) Argumenta que o conceito de insumo das instruções normativas é mais restrito que o da lei e, assim, não pode ser lido;

iv) Defende a possibilidade de creditamento de PIS e COFINS sobre as despesas de publicidade e propaganda/marketing;

v) Argumenta o direito ao crédito no que concerne ao frete, a transferência de mercadorias ou insumos de uma unidade para outra; a entrega de mercadorias que foram dadas em bonificação aos clientes, e a retirada de mercadorias devolvidas pelos clientes e/ou logística reversa, que são de responsabilidade da impugnante são despesas intrínsecas à geração de receitas da impugnante;

vi) Pleiteia pelo direito ao crédito na estocagem e armazenagem;

v) No que concerne aos créditos relativos a encargos de depreciação, defende que além da industrialização possui forte atuação nas operações de revenda de mercadorias produzidas por terceiros, as quais incorreram em diversos custos com esforço de vendas, tais como pesquisas de mercado, ações de publicidade, estoque, logística e toda uma complexa estrutura administrativa para que seus produtos sejam disponibilizados e vendidos em todo Brasil.

Toda essa complexa estrutura demanda aquisições de ativos imobilizados necessários ao desenvolvimento de sua atividade empresarial, tais como empiladeiras utilizadas nos centros de distribuição para movimentação de estoque, plataformas hidráulicas, equipamentos utilizados na análise de qualidade de produto, entre outros.

vi) Quanto à glosa de aluguel de máquinas e equipamentos, que a fiscalização fundamentou que não foi apresentado o demonstrativo da base de cálculo e o centro de custos, encontra-se anexo à impugnação os contratos de aluguel e a base de cálculo, que poderia ser obtida do SPED;

vii) Quanto à manutenção de máquinas e equipamentos, a fiscalização glosou o crédito sob alegação de que não houve esclarecimento quanto à divergência na base de cálculo. Ocorre que a interessada alega que os dados foram disponibilizados conforme IN SRF 86/01 dos pedidos de ressarcimento;

viii) No que se refere à compra de consumo fabril, a contribuinte alega que os produtos glosados são exigências da ANVISA, tratando-se de equipamentos de segurança dos profissionais que atuam nos setores fabris e labororiais;

ix) Pleiteia pela concessão de créditos junto a serviços de análise laboratorial, consultoria, produção e desenvolvimento de embalagem e informática, bem como nas comissões pagas às pessoas jurídicas e a mão-de-obra temporária;

x) Solicita pela concessão de créditos na compra de insumos agrícolas, que adquire o produto in natura de pessoa física ou cooperado pessoa física e procede a industrialização o que reforça a possibilidade de tomada de crédito presumido pela impugnante;

xi) Alega que os produtos adquiridos à alíquota zero se sujeitaram à incidência em cascata deste tributo nas etapas anteriores da circulação.

Sobreveio, então, decisão da DRJ/Rio de Janeiro, cuja ementa é colacionada abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010 NULIDADE. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. INOCORRENCIA.

Não padece de nulidade o despacho decisório lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo de ressarcimento, mesmo na hipótese de o crédito vinculado estar sendo discutido em outro processo sem decisão definitiva na esfera administrativa. A administração pública tem o dever de impulsionar o processo, em respeito ao Princípio da Oficialidade.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A apuração não cumulativa implica em diferença entre débitos da contribuição e créditos da não-cumulatividade. Assim sendo, a alteração na base de cálculo da contribuição, com a consequente apuração de maior valor de débito acarretará em uma redução dos créditos disponíveis.

MATÉRIA JÁ APRECIADA EM PROCESSO ADMINISTRATIVO DIVERSO.

Incabível nova apreciação de matéria já analisada em processo administrativo diverso, relativo aos mesmos fatos, ao mesmo período de apuração e ao mesmo tributo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA 01/07/2010 a 30/09/2010 RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO.

Não pode ser objeto de ressarcimento ou compensação o crédito de não-cumulatividade relativo à aquisição no mercado interno vinculado à receita tributada no mercado interno.

RESSARCIMENTO. ÚNICO TRIMESTRE DO ANO-CALENDÁRIO.

Cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário; e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

A Recorrente interpôs recurso voluntário, onde reafirmou as considerações da manifestação de inconformidade, com a apresentação de algumas novas preliminares que serão analisadas no transcorrer do voto.

Está apenso ao presente processo administrativo, o seguinte processo: 10880.723370/2014-18.

É o relatório."

Voto Vencedor

Conselheiro Walker Araujo, redator designado.

Com o devido respeito aos argumentos da ilustre relatora, divirjo de seu entendimento quanto à solução a ser dada no presente caso, pelos motivos a seguir:

Dentre as diversas matérias à serem apreciadas neste processo, restou duvidoso, na sessão de julgamento, duas questões no processo que merecem esclarecimentos. A primeira sobre os débitos apurados pela fiscalização com base nos fatos e fundamentos apresentados nos itens 4.2 e 4.3 do Termo de Descrição dos Fatos carreados aos autos.

Isto porque, de um lado, a fiscalização afirma categoricamente que a Recorrente não teria direito à aplicação da alíquota zero do PIS e da COFINS na revenda dos produtos farmacêuticos, de perfumaria, de higiene pessoal e de toucador, por entender que a sua atuação também como fabricante de outros produtos farmacêuticos, de perfumaria, de higiene pessoal e de toucador afastaria o regime monofásico na revenda de mercadorias, a saber:

Conforme relatado, para alguns seguimentos da economia, dentre os quais destacamos o de **cosméticos e medicamentos**, que fazem parte do objeto social da fiscalizada, o legislador deu um tratamento fiscal diferenciado em relação à sistemática da não-cumulatividade, de forma à obtenção de uma praticidade na tributação. Para estes seguimentos foi estabelecida a tributação diferenciada, também conhecida por incidência monofásica ou concentrada, uma vez que neste regime **o ônus tributário** de toda a cadeia de comercialização de um determinado produto **recai em seu fabricante ou importador**.

Justamente por esta concentração da tributação no fabricante ou importador, esses contribuintes aplicam sobre as receitas auferidas na venda de tais produtos alíquotas maiores que as usuais. Vejamos a redação da Lei 10.147/2000, com as alterações das Leis 10.548/2002 e 10.865/2004:

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, 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, 3401.20.10 e 9603.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, 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 e nos códigos 3401.11.90, 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);

Em contrapartida, os demais contribuintes da cadeia de comercialização (**atacadistas e varejistas**) são beneficiados com redução a zero das alíquotas conforme estabelece o art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000:

Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000

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. (grifei)

(...)

Nesse caso, a Hypermarcas fabrica os produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal, sujeitos à tributação monofásica/concentrada, motivo pelo qual está obrigada ao pagamento do PIS e da Cofins com as alíquotas diferenciadas. Ou seja, toda a tributação do PIS e da Cofins está concentrada na venda efetuada pela Hypermarcas. A partir daí, as operações subsequentes (vendas efetuadas pelos atacadistas e varejistas) estão sujeitas à alíquota zero.

Por outro lado, a Recorrente alega que todas as operações nas quais houve o afastamento da alíquota zero, a Recorrente procedeu à mera revenda dos produtos sujeitos à incidência monofásica, inexistindo, qualquer processo de industrialização, nos moldes do artigo 4º, do Regulamento do IPI.

Segundo a Recorrente, "...a Autoridade Fiscal elaborou, com base em todas as notas fiscais eletrônicas e no Sped Fiscal da Requerente (fls. 17 e 18 do TVF/1.731 e 1.732 dos autos), 16 planilhas (fls. 27 do TVF/1.741 dos autos e fls. 1.167 a 1.182 dos autos), as quais contêm a relação de todos os produtos de perfumaria e farmacêuticos sujeitos ao regime monofásico vendidos no período objeto deste processo (07/2010 a 09/2011)".

E, afirma: "...que as referidas planilhas reproduzem todas as informações das notas fiscais da Requerente e são, portanto, extremamente detalhadas, contendo, dentre outras informações, descrição individualizando cada um dos produtos, bem como seu valor de venda e a identificação se estes foram objeto de (a) produção própria ou (b) adquiridos de terceiros (revenda)2. Cumpre mencionar ainda que as referidas planilhas foram utilizadas pela Autoridade Fiscal para quantificar o crédito tributário objeto deste processo administrativo."

Analisando o processo, não há como auferir corretamente - *entenda-se, com base em todo suporte documental carreado aos autos* -, se nas referidas planilhas que deram suporte ao cálculo do montante exigido, há apenas produtos que foram objeto de produção própria ou produtos adquiridos de terceiros para revenda que são também fabricados pela recorrente (produtos coincidentes) ou produtos que foram revendidos e que não são fabricados pela recorrente.

Tal fato é de suma importância para o deslinde do processo, posto que, partindo da premissa de que a Recorrente não industrializa os produtos que ela revende, fica afastado seu enquadramento no artigo 1º, da Lei nº 10.147/2000, do contrário, correto o lançamento fiscal.

Neste ponto, entendo que há necessidade de converter o processo em diligência, para que seja comprovado/esclarecido pelas partes, se os produtos revendidos indicados na planilha foram também objeto de produção própria ou não.

A segunda questão diz respeito ao fato de que na primeira autuação, objeto do processo administrativo nº 16004.7220544/2013-14, a fiscalização glosou créditos sem questionamento da aplicação da alíquota zero, ao passo que neste processo, os mesmos fiscais acolheram expressamente o aproveitamento de créditos e tributaram a revenda com a aplicação das alíquotas diferenciadas.

Ou seja, há dúvidas quanto aos critérios jurídicos adotados e quanto à situação fática considerada pela fiscalização em ambos processos, merecendo, assim, esclarecimentos quanto a diferença de tratamento.

Diante do exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência para:

i) À recorrente:

- Especificar os produtos revendidos que também são produzidos pela recorrente. A autoridade fiscal deve atestar e, em caso de discordância, apresentar a relação dos produtos que entende serem produzidos e revendidos pela recorrente, separando dos que são revendidos, mas não são produzidos pela recorrente, juntando suporte documental comprobatório das divergências consideradas;

ii) À autoridade fiscal:

- esclarecer a distinção entre a situação fática autuada no processo 16004.720544/2013-14, no qual houve glosa de créditos e não cobrança de débitos, e este processo, já que tratam de períodos imediatamente subsequentes, tendo a recorrente afirmado em ambas fiscalizações que atuava na fabricação e revenda de produtos mencionados no artigo 1º da Lei 10.147/2000.

Após, intime-se a Recorrente para, querendo, apresentar sua manifestação, nos termos do artigo 35, do Decreto nº 7.574/2011.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo