



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

Processo nº 10980.003709/2007-17
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-001.953 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2013
Matéria PIS/COFINS - COMPENSAÇÃO
Recorrente SOCIEDADE HOSPITALAR ANGELINA CARON
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/08/2006 a 28/02/2007

CRÉDITO BÁSICO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO. APROPRIAÇÃO POR ENTIDADE HOSPITALAR DE ASSISTÊNCIA SOCIAL IMUNE OU ISENTA. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de previsão legal, não é assegurado à entidade hospitalar de assistência social o direito de apropriar-se de créditos sobre as aquisições de produtos farmacêuticos, submetidos ao regime monofásico de cobrança da Cofins, aplicados na prestação de serviços, cuja receita é contemplada com a imunidade ou isenção da referida Contribuição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2006 a 28/02/2007

CRÉDITO BÁSICO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO. APROPRIAÇÃO POR ENTIDADE HOSPITALAR DE ASSISTÊNCIA SOCIAL IMUNE OU ISENTA. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de previsão legal, não é assegurado à entidade hospitalar de assistência social o direito de apropriar-se de créditos sobre as aquisições de produtos farmacêuticos, submetidos ao regime monofásico de cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep, aplicados na prestação de serviços, cuja receita é contemplada com a imunidade ou isenção da referida Contribuição.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé e Helder Massaaki Kanamaru.

Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins dos meses de agosto de 2006 a fevereiro de 2007 (fls. 3/6), no montante de R\$ 213.692,97, protocolado em 5/4/2007, cuja parcela de R\$ 204.643,83 foi utilizada na compensação dos débitos informados nas Declarações de Compensação (DComp) de nºs 23500.69342.110407.1.3.048009 (fls. 83/90), 13525.44237.070507.1.3.047671 (fls. 91/94), 32693.44237.070507.1.3.045200 (fls. 95/100) e 22554.45245.140507.1.3.045004 (fls. 101/104).

Por meio do Despacho Decisório de fls. 105/110, a autoridade competente da Unidade da Receita Federal originou o pedido de restituição e não homologou as compensações declaradas, com base no argumento de que o crédito pleiteado não existia, pois, na condição de entidade beneficente de assistência social, a interessada não tinha direito à restituição da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, relativa à compra de produtos farmacêuticos/medicamentos, submetidos ao regime de tributação monofásica, concentrada nas etapas de produção e importação, estabelecido no art. 1º da Lei n.º 10.147, de 2000, uma vez que a isenção de que, em tese, era beneficiária contemplava unicamente as suas próprias receitas decorrentes da atividade de assistência social.

Em sede de manifestação de inconformidade (fls. 119/131), a recorrente, em síntese, alegou que: a) não estava pleiteando crédito de outrem, mas a manutenção dos créditos relativos aos insumos que adquiria, com vista à compensação do prejuízo que lhe causara o sistema monofásico de cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre a receita de venda de medicamentos; b) gozava de imunidade de impostos e contribuições, instituída nos arts. 150, VI, “c”, e 195, § 7º, da CF/1988, pois, na condição de hospital filantrópico, tratava-se de entidade de assistência social; b) fazia jus a restituição da parcela da diferença de alíquota de 9,25% para 12% das referidas Contribuições, majorada a partir da instituição do referido regime monofásico; c) as entidades beneficentes hospitalares, com a instituição do regime não cumulativo, passaram a arcar com o valor das Contribuições, incluído no custo de aquisição dos medicamentos, diferentemente dos hospitais particulares, mantidos fora da sistemática não cumulativa; e d) o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de

2004, assegurava-lhe o direito de apropriar-se da parcela majorada dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, referente às aquisições de medicamentos.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 165/172), em que, por unanimidade, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente e mantidos o indeferimento do pedido de restituição e a não homologação das compensações declaradas, com base no argumento de que a incidência monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas de venda de produtos farmacêuticos (medicamentos), relacionados no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, não implicava restituição às entidades beneficentes de assistência social que adquirissem tais produtos, haja vista que a isenção que gozavam as aludidas entidades, quando cumpridos os requisitos legais, contemplava unicamente as suas próprias receitas. Ademais, o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, aplicava-se apenas às pessoa jurídicas submetidas ao regime de tributação não cumulativa, situação em que não se enquadrava a recorrente.

Em 8/8/2011, a interessada foi cientificada da referida decisão. Inconformada, em 25/8/2011, protocolou o Recurso Voluntário de fls. 179/186, em que reafirmou os argumentos de defesa aduzidos na manifestação de inconformidade. Em aditamento, alegou que: a) não solicitara o crédito unicamente dentro das normas do regime não cumulativo, mas que procurara o ressarcimento do crédito com base no art. 195, § 7º, da CF/1988, que trouxe a imunidade como corolário; e b) a Constituição Federal, por força imunidade, determinava a restituição às instituições beneficentes do valor dos tributos pagos na aquisição de insumos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A controvérsia cinge-se à questão de direito, isto é, se a Recorrente, beneficiária do regime de imunidade/isenção da cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, poderia apropriar-se do valor do crédito, calculado com base na alíquota majorada sobre o custo de aquisição de produtos farmacêuticos (medicamentos), submetidos ao regime monofásico ou concentrado, nos termos do art. 1º, I, “a”, combinado com o art. 2º, da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, que, no período de apuração dos créditos, tinha a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, a seguir reproduzida:

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: (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 13.11.2002)

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

a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento); (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples.

[...] (grifos não originais)

Com base nesse regramento, a cobrança das Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a receita das vendas dos produtos farmacêuticos (medicamentos) passou a ser realizada de forma concentrada no fabricante ou importador, com alíquotas majoradas, respectivamente, de 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento). Em compensação, as receitas auferidas pelos comerciantes atacadistas e varejistas da cadeia comercialização ficaram desoneradas da cobrança das referidas contribuições.

Trata-se, portanto, de cobrança concentrada em uma única fase da cadeia de comercialização do produto, denominado de regime monofásico ou de monofasia, instituído com fundamento no art. 149, § 4º, da CF/88.

Após a vigência desse regime monofásico, foram editadas as Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, que introduziram, respectivamente, o regime não cumulativo de cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Assim, a partir da vigência desses novos diplomas legais, a lado dos regimes de imunidade/isenção e de cobrança cumulativa, monofásica e por substituição tributária, anteriormente vigentes, passou a existir o regime não cumulativo de cobrança das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, porém, mantendo cada um desses regimes regramento próprio de incidência das referidas Contribuições.

É oportuno ressaltar que as regras de um regime não podem ser aplicadas aos outros, a menos que haja ressalva expressa em lei. Em consequência dessa independência, as regras do regime cumulativo não se aplicam ao regime de substituição tributária, assim como

as regras do regime monofásico não se aplicam ao regime não cumulativo ou de imunidade/isenção.

No caso em apreço, alegou a recorrente que tinha direito deduzir os créditos calculados sobre as aquisições de medicamentos sujeitos ao regime monofásico, ainda que as receitas obtidas na prestação dos serviços, em que utilizados os citados medicamentos, estivessem contempladas com a imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da CF/1988.

Tal pretensão contraria os preceitos legais a seguir mencionados. Com efeito, na atividade de prestação de serviços, o direito de apropriação de créditos sobre a aquisição de insumos, nos termos do art. 3º, II, das Lei nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, só é admitido se os referidos insumos forem aplicados na prestação de serviços, cuja receita esteja submetida ao regime de incidência não cumulativa. No mesmo sentido, determina o § 7º do art. 3º das Lei nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, que, na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não cumulativa das mencionadas contribuições, o crédito será calculado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados ao regime não cumulativo.

Em relação à Contribuição para o PIS/Pasep, os referidos preceitos legais da Lei nº 10.637, de 2002, tem seguinte teor, *in verbis*:

Art. 2º Para determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...].

*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;** (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

[...]

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

[...]

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)

[...]

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, **o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.**(Vide Lei nº 10.865, de 2004)

[...] (grifos não originais).

Da mesma forma, em relação à Cofins, os preceitos legais da Lei nº 10.833, 2003, tem a seguinte redação, *in verbis*:

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).(Produção de efeito)(Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

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;**(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

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

[...]

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)

[...]

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, **o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.**

[...](grifos não originais).

Da leitura dos citados preceitos legais, extrai-se que não há permissão para apropriação de crédito calculado sobre a aquisição de produtos farmacêuticos (medicamentos), submetidos ao regime de cobrança monofásico, adquiridos para revenda por comerciantes atacadista ou varejista ou para aplicação na prestação de serviços por entidades sem fins lucrativos, cuja receita é imune ou isenta da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, situação em que se enquadra a recorrente.

Diferentemente do alegou a recorrente, também o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, não permite apropriação de créditos das citadas Contribuições, na hipótese de insumos aplicados na prestação de serviços por entidades de assistência social imunes ou isentas, conforme alegou a recorrente.

De fato, a manutenção do crédito admitida no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, aplica-se apenas às aquisições de produtos submetidos ao regime não cumulativo, vinculados a receita de vendas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência, conforme se infere da redação do preceito legal em destaque, que segue transcrito:

*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. (grifo não original)*

Portanto, se o referido preceito legal autoriza a manutenção de crédito, evidentemente, tal permissão limita-se à aquisição de produtos ou insumos submetidos ao regime não cumulativo. Por óbvio, não se pode manter o que não existe.

Assim, fica esclarecido que o referido preceito legal não autoriza a apropriação de crédito relativo às aquisições dos produtos ou insumos sujeitos às demais formas de tributação, inclusive os produtos ou insumos sujeitos à tributação monofásica, a exemplo dos produtos farmacêuticos adquiridos pela recorrente.

No mesmo sentido, tem se manifestado as demais Turmas desta Terceira Seção, como bem demonstra os enunciado das ementas dos julgados a seguir transcritos:

COFINS – REGIME MONOFÁSICO – IMPOSSIBILIDADE DE MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS

O artigo 17 da Lei 11.033/2004, que garante a manutenção do crédito às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, só se aplica aos setores ou produtos sujeitos regime não cumulativo, não se aplicando aos produtos sujeitos ao regime monofásico. (CARF, 3ª Seção, 4ª Câmara, 3ª Turma Ordinária, Ac. 3403-001.565, de 25/4/2012, rel. Raquel Motta Brandão Minatel)

REGIME NÃO CUMULATIVO. AQUISIÇÃO DE PRODUTO SUBMETIDO AO REGIME MONOFÁSICO DE COBRANÇA. MANUTENÇÃO DE CRÉDITO PELO COMERCIANTE ATACADISTA E VAREJISTA. VEDAÇÃO LEGAL.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, por expressa determinação legal, é vedado ao comerciante atacadista e varejista o direito de descontar ou manter crédito referente às aquisições de produtos sujeitos ao regime monofásico de cobrança da referida Contribuição.

[...]

Recurso Voluntário Negado. (CARF, 3ª Seção, 2ª Câmara, 2ª Turma Especial, Ac. 3802-001.379, de 23/10/2012, rel. José Fernandes do Nascimento)

AQUISIÇÕES DE BENS PARA REVENDA. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. RESSARCIMENTO.

Inexiste amparo legal para se apurar créditos básicos de Cofins não cumulativa sobre aquisições de bens para revenda, submetidos ao regime de tributação monofásico e, conseqüentemente, para o ressarcimento de tais valores.

Recurso Voluntário Negado (CARF, 3ª Seção, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Ac. 3401-001.714, de 26/2/2013, rel. José Adão Vitorino de Moraes)

Por se tratar de recurso voluntário da própria recorre sobre matéria idêntica a aqui versada, merece especial destaque, o enunciado da ementa do acórdão da 1ª Turma Especial desta Terceira Seção, proferido nos autos do processo nº 10980.010278/2006-56, a seguir reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/07/2006

PIS E COFINS. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Na sistemática de incidência monofásica do PIS e da Cofins sobre as receitas de venda dos produtos elencados no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, onde ocorre a tributação apenas na etapa de industrialização e de importação, não é possível a restituição às entidades beneficentes de assistência social que adquirirem tais produtos.

A imunidade, prevista no § 7º do artigo 195 da Carta Magna, concedida às entidades beneficentes contempla exclusivamente as operações decorrentes de receitas obtidas pelas próprias entidades, mais especificamente, as receitas obtidas na prestação de serviços de assistência social.

Recurso Voluntário Negado. (CARF, 3ª Seção, 1ª Câmara, 1ª Turma Especial, Ac. 3801-001.868, de 21/5/2013, rel. Marcos Antonio Borges)

Da mesma forma, o entendimento aqui esposado também se consolidou no âmbito da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme se infere do enunciado da ementa do julgado a seguir transcrito:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ART. 285-A DO CPC. NULIDADE DA SENTENÇA. INOCORRÊNCIA. PIS E COFINS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 17 DA LEI N. 11.033/04. APLICAÇÃO AOS CONTRIBUINTES INTEGRANTES DO REGIME ESPECÍFICO DE TRIBUTAÇÃO DENOMINADO REPORTO.

1. Para utilizar-se da faculdade prevista no artigo 285-A do CPC, não está o julgador obrigado a transcrever na sentença mais de uma decisão paradigma, bastando apenas a reprodução de uma delas.

2. Ambas as Turmas integrantes da Primeira Seção desta Corte Superior firmaram entendimento no sentido de que a incidência monofásica, em princípio, não se compatibiliza com a técnica do creditamento; assim como o benefício instituído pelo artigo 17 da Lei n. 11.033/2004 somente se aplica aos contribuintes integrantes do regime específico de tributação denominado Reporto.

3. Precedentes: REsp 1228608/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 16.3.2011; REsp 1140723/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 22.9.2010; e AgRg no REsp 1224392/RS, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 10.3.2011.

4. Recurso especial não provido. (REsp 1217828/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/04/2011, DJe 27/04/2011) – grifos não originais.

Por fim, não cabe a este Conselheiro manifestar-se sobre as alegações da recorrente acerca da legalidade da majoração da carga tributária, resultante da instituição do regime de tributação monofásica em destaque, tampouco sobre a aplicação, ao caso em tela, dos preceitos constitucionais sobre imunidade tributária, previstos nos arts. 150, VI, “c”, e 195, § 7º, da CF/1988, pois a apreciação dessas questões, inevitavelmente, envolveria a análise da constitucionalidade dos mencionados preceitos legais, matéria que foge da competência deste Conselho, conforme expressamente determina o *caput* do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Por todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, para manter na íntegra o acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento