



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

**Processo n°** 10980.010333/2007-99  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-002.369 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de novembro de 2013  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO HOSPITALAR DE PROTEÇÃO INFANTIL DR RAUL CARNEIRO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/08/2002 a 28/02/2007

**REGIME MONOFÁSICO - RESTITUIÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS NO INÍCIO DA CADEIA - IMPOSSIBILIDADE**

O regime monofásico, definido na lei nº 10.147/00, não representa a substituição dos contribuintes na cadeia produtiva, mas a concentração da tributação na primeira etapa da cadeia. Nesta espécie de regime, nas etapas subsequentes ao recolhimento do tributo, ocorre incidência tributária, ainda que não represente grandeza econômica em virtude de a alíquota ser zero. *In casu*, o contribuinte, por estar no final da cadeia tributária, recolheu tributo à alíquota zero, razão pela qual não há recolhimento algum a se ressarcir.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira seção de julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA

Presidente

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Walber José da Silva, Paulo Guilherme Deroulede Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes, Fabiola Cassiano Keramidas e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Trata-se de pedido de restituição - protocolado em 29/08/2007 - de valores recolhidos a título de PIS e COFINS sobre medicamentos na sistemática monofásica em razão de não estar sujeita ao recolhimento destes tributos por ser entidade sem fins lucrativos, imune à tributação pleiteada.

Por retratar a realidade dos fatos, peço vênua a meus pares para transcrever o relatório contido na decisão de primeira instância administrativa, a saber:

*“Trata o presente processo do pedido de restituição, protocolizado em 29/08/2007, de valores de contribuições ao PIS e de Cofins, derivados da incidência monofásica sobre medicamentos e recolhidos por substituição tributária relativamente ao período de apuração agosto/2002 a fevereiro/2007, no montante de R\$ 1.468.165,67, conforme detalha no arrazoado de fls. 03/09, alegando, para isso, o seu caráter de entidade hospitalar sem fins lucrativos, que gozaria da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal de 1988. Como base legal de seu pedido, menciona, ainda, o art. 14 do CTN, e o art. 12 da Lei n.º 9.532, de 1997.*

*Vinculandose ao pretendido direito creditório, constam dos autos as seguintes declarações de compensação (Dcomp):*

- (1) n.º 02943.45871.051107.1.3.040090 (fls. 47/52);*
- (2) n.º 27932.05732.081107.1.3.044915 (fls. 53/55);*
- (3) n.º 08716.02156.141107.1.3.046684 (fls. 56/58);*
- (4) n.º 16592.94263.291107.1.3.041641 (fls. 59/61);*
- (5) n.º 41292.33153.101207.1.3.040835 (fls. 62/65);*
- (6) n.º 02672.60989.211207.1.3.040241 (fls. 66/69);*
- (7) n.º 30589.66791.200209.1.7.044702 (fls. 70/73);*
- (8) n.º 32744.91277.140108.1.3.044987 (fls. 74/76);*
- (9) n.º 05627.85116.300108.1.3.040903 (fls. 77/80);*

- (10) n.º 19696.74042.080208.1.3.048664 (fls. 81/83);  
(11) n.º 20865.96749.150208.1.3.045693 (fls. 84/86);  
(12) n.º 11595.78948.280208.1.3.045604 (fls. 87/90);  
(13) n.º 37928.97599.100308.1.3.040797 (fls. 91/93);  
(14) n.º 40791.35381.140308.1.3.047048 (fls. 94/96);  
(15) n.º 14770.29192.280308.1.3.048742 (fls. 97/100);  
(16) n.º 40379.95848.100408.1.3.040340 (fls. 101/103);  
(17) n.º 17172.83287.150408.1.3.044527 (fls. 104/107);  
(18) n.º 15376.34621.300408.1.3.041021 (fls. 108/111);  
(19) n.º 30033.71604.090508.1.3.040845 (fls. 112/114);  
(20) n.º 00212.26504.150508.1.3.040801 (fls. 115/117);  
(21) n.º 33779.44672.290508.1.3.047099 (fls. 118/120);  
(22) n.º 26357.60458.100608.1.3.043004 (fls. 121/123);  
(23) n.º 26731.34143.130608.1.3.044000 (fls. 124/127);  
(24) n.º 04427.99217.270608.1.3.049342 (fls. 128/130);  
(25) n.º 11997.82430.090708.1.3.047235 (fls. 131/133);  
(26) n.º 39854.40553.140708.1.3.040914 (fls. 134/136);  
(27) n.º 25122.71848.300708.1.3.043131 (fls. 137/140);  
(28) n.º 23636.00753.070808.1.3.046060 (fls. 141/143);  
(29) n.º 05532.44254.140808.1.3.048131 (fls. 144/146);  
(30) n.º 30259.75708.270808.1.3.041555 (fls. 147/149);  
(31) n.º 03281.14067.090908.1.3.041801 (fls. 150/152);  
(32) n.º 39314.07947.120908.1.3.040201 (fls. 153/155);  
(33) n.º 04834.20342.290908.1.3.044043 (fls. 156/159);  
(34) n.º 38475.45857.101008.1.3.042062 (fls. 160/162);  
(35) n.º 35586.06375.141008.1.3.040570 (fls. 163/165);  
(36) n.º 01651.26921.301008.1.3.049982 (fls. 166/169);  
(37) n.º 17183.78997.071108.1.3.045142 (fls. 170/172);  
(38) n.º 14449.44957.141108.1.3.042480 (fls. 173/175); e (39) n.º 30874.75194.281108.1.3.044429 (fls. 176/178).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba (DRF/CTA) emitiu o despacho decisório de fls. 187/192 (fls. digitais), indeferindo o pedido de restituição, e não homologando as correspondentes declarações de compensação, sendo que tal decisão recebeu a seguinte ementa: **“O regime da incidência não cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas de venda dos produtos elencados no art. 1º da Lei n.º 10.147, de 2000, que concentra a tributação nas etapas de produção e importação, não implica em restituição às entidades beneficentes de assistência social que adquirem tais produtos, uma vez que a isenção de que gozam, contemplam unicamente as suas próprias receitas de assistência social. 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 importadora (Lei n.º 10.147, de 21 de dezembro de 2000).”**.

Cientificada em 19/04/2011 (fl. 207), a interessada apresentou, em 12/05/2011, a manifestação de inconformidade de fls. 210/222, instruído pelos documentos de fls. 223/277, que é a seguir sintetizada.

Comentando o regime monofásico instituído pela Lei n.º 10.147, de 2000, diz ser mecanismo semelhante à substituição tributária, acrescentando que o citado regime não acarreta efeito tributário somente para as receitas do substituto, mas que no caso das entidades beneficentes, ao serem substituídas, seriam oneradas quando da aquisição de insumos cujo preço embutiria o custo tributário arcado pelo substituto.

**Sustenta que não está pleiteando crédito de outrem, mas que o pretendido foi efetuar a manutenção de um crédito relativamente aos insumos que adquiriu, o que a compensaria da prejudicialidade que o sistema monofásico teria lhe trazido.**

No item “Da imunidade ampla e seus efeitos”, reafirma seu caráter de entidade sem fins lucrativos, pelo que seria imune a impostos e contribuições; transcreve os dispositivos legais concernentes à matéria em debate (arts. 1º e 2º da Lei n.º 10.147, de 2000) e sustenta que a forma de tributação/arrecadação neles prevista implicou-lhe em ônus, pois como o PIS e a Cofins são recolhidos de forma majorada pelos fabricantes, ao adquirir medicamentos assim tributados arcaria com o acréscimo correspondente à diferença de alíquota (de 9,25% para 12%), sendo inegável que pode pleitear a restituição da precitada diferença do PIS e Cofins incidente sobre essas aquisições; em favor de seu pleito, arrola três motivos principais:

- (a) sendo hospital filantrópico, possui imunidade estabelecida pelo art. 195, § 7º da Constituição Federal, de 1988 (CF/1988), não podendo sofrer tributação do PIS e da Cofins;
- (b) dessa imunidade decorre a não realização do fato gerador e, nesses casos, o art. 150, § 7º da CF/1988, estabeleceria a imediata e preferencial restituição àquele que sofrera a

tributação indevida (substituição tributária/regime monofásico); e

- (c) haveria jurisprudência favorável à tese de que as operações realizadas sob a égide da Lei n.º 10.147, de 2000, se dariam sob o regime monofásico (substituição tributária), permitindo a aplicação do precitado art. 150, § 7º da CF/1988.

Às fls. 214/219, a interessada discorre sobre cada um desses três motivos, apresentando os embasamentos legais e jurisprudenciais que entende pertinentes, do que extrai a seguinte conclusão (fl. 219): “(...) há que se observar que o essencial para o pleito da manifestante é que, **ao regime ‘monofásico’, ‘concentrado’, ‘por substituição’, aplica-se efetivamente o disposto no artigo 150, § 7º, da Constituição Federal (...) afinal no regime na forma de tributação em questão foi inegavelmente atribuída a sujeito passivo (fabricante) a condição de responsável pelo pagamento de PIS/Cofins (da manifestante), cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente. Repise-se, como o fato gerador em questão não ocorreu, por se tratar de entidade beneficente, é assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia.**”

Na seqüência, sob o título “Do Creditamento – Caráter Hipossuficiente das Entidades de Assistência Social”, a título argumentativo, faz a seguinte assertiva: “ (...) no que pertine ao crédito em questão, é importante ressaltar que as entidades beneficentes hospitalares estão sendo prejudicadas, em detrimento dos demais hospitais. Note-se que o caráter hipossuficiente destas entidades não deveria permitir tal discrepância, sendo o creditamento do PIS/Cofins uma questão de lógica legislativa, derivada da justiça social e dos preceitos de igualdade” (fl. 219), tecendo, no seguimento, considerações sobre isso com menções aos arts. 13, IV e 14, X da MP n.º 2.15835, de 2001, e art. 10, IV e XIII da Lei n.º 10.833, de 2003; por conta desse contexto, e considerando a isenção das entidades imunes, diz que poderia se apropriar de créditos com fulcro no art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, citando, a propósito, o posicionamento do fisco na resposta à pergunta 68 do “Perguntas e Respostas”, na qual se afirmaria que os créditos apurados com base na regra geral, acumulados em virtude de vendas efetuadas com “suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência”, seriam passíveis de creditamento; agrega que, para as entidades imunes, tal creditamento nada mais refletiria que a aplicação na íntegra da imunidade ampla prevista nos arts. 150, IV, “c” e 195, § 7º da Constituição Federal de 1988.

Por fim, requer o deferimento de seu pedido de restituição de PIS/Cofins sobre medicamentos e que sejam homologadas as compensações declaradas.

À fl. 278, despacho da DRF/CTA atestando a tempestividade da manifestação de inconformidade.

**É o relatório.”**

Após analisar as razões trazidas pela Recorrente em sua impugnação, a 3ª Turma da Delegacia de Julgamento de Curitiba proferiu o acórdão nº 0632.577, por meio do qual manteve restou indeferido o pedido de restituição formulado, *in verbis*:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
Período de apuração: 01/08/2002 a 28/02/2007*

*PIS E COFINS. MEDICAMENTOS. TRIBUTAÇÃO  
CONCENTRADA. RESTITUIÇÃO. IMUNIDADE. ISENÇÃO.  
ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.*

*A 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, não implica restituição às entidades beneficentes de assistência social que adquiram tais produtos, haja vista que a isenção de que gozam aludidas entidades, quando cumpridos os requisitos legais, contempla unicamente as suas próprias receitas.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido.”*

Irresignada a Recorrente interpôs recurso voluntário às fls. 297/395, no qual reiterou as razões trazidas em sua impugnação.

É o relatório.

## Voto

### CONSELHEIRA FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata-se de pedido de restituição de valores recolhidos por industrial/importador, na forma monofásica, “em nome da Recorrente”. Nestes termos, conforme esclarecido pela Recorrente em sua impugnação (fls. 213), “*Como o PIS e a COFINS são recolhidos de forma majorada pelos fabricantes, os hospitais, ao adquirirem os medicamentos, arcam com o acréscimo correspondente à diferença de alíquota (de 9,25% para 12%). Diante deste cenário, é inegável que a Manifestante pode pleitear a restituição da diferença de PIS e da COFINS (de 9,25% para 12%) incidentes sobre os medicamentos adquiridos dos fornecedores tributados pelo regime da Lei 10.147/2000.*”

É por entender que sofreu o recolhimento antecipado do valor de PIS e COFINS que a Recorrente protocolou os presentes pedidos de restituição, discorrendo sobre o fato de a tributação concentrada ser equiparada à sistemática de substituição tributária.

Parece-me que a questão se resolve justamente com a análise dos regimes de tributação: substituição tributária e regime monofásico. Isto porque a Recorrente possuiu, por força constitucional e legal, direito ao não recolhimento de PIS e COFINS sobre as receitas de sua atividade própria.

A meu sentir, com razão a decisão de primeira instância administrativa. Os regimes em discussão não se equiparam

Na hipótese de substituição tributária existe a figura do substituto e substituído, sendo que quem recolhe o tributo o faz na forma de antecipação, em nome dos demais contribuintes da cadeia.

Já o regime monofásico, definido na lei nº 10.147/00, não representa a substituição dos contribuintes na cadeia produtiva, mas a concentração da tributação na primeira etapa da cadeia. Neste caso, nas etapas posteriores há a incidência de uma alíquota, ainda que esta seja zero. Diz a legislação que define a tributação monofásica:

*Lei n.º 10.147/00:*

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

*II – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades.*

**[...]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.***” – destaquei

[...]” (Grifou-se).

A meu sentir, os sistemas de substituição e monofasia, apesar de parecerem similares em vista de seus efeitos práticos, possuem diferenças consideráveis que não podem ser ignoradas.

Neste aspecto, concordo com a decisão recorrida quando diz que sistema monofásico “*corresponde a técnica de tributação concentrada*”, o que significa que o importador é o único contribuinte destas contribuições, uma vez que as alíquotas posteriores à incidente diretamente na importação serão zero. Quer dizer, existe uma alíquota, mas esta é zerada.

Tal raciocínio leva à conclusão de que a Cofins que foi paga pela Recorrente (hospital) na aquisição dos remédios foi zero, razão pela qual não haveria nada a restituir no presente caso. E a inexistência está no fato de que a Recorrente não é o contribuinte que teria direito à restituição daquele recolhimento, mesmo que tenha suportado a alíquota concentrada.

Ante o exposto, é o presente para conhecer o recurso interposto para o fim de NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo, assim a decisão de primeira instância administrativa.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS