



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

Processo n° 10980.012811/2008-86
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-000.653 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2013
Matéria PIS/COFINS - RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO
Recorrente SOCIEDADE EVANGÉLICA BENEFICENTE DE CURITIBA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/07/2008

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

O presente litígio decorre de Pedido de Restituição (fls. 01/ss) da Contribuição para o PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, protocolado em 05/09/2008, cumulado com declarações de compensação – DCOMP, por meio do qual a interessada alega recolhimentos indevidos por substituição tributária sobre medicamentos, sobretudo aqueles classificados no capítulo 30 da Tabela de Incidência de IPI - TIPI, no período de fevereiro de 2007 a julho de 2008, no valor de R\$ 506.693,66, correspondente ao valor original de R\$ 463.353,76 corrigido pela Selic.

A interessada alega que as entidades hospitalares beneficentes, portadoras do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, previstas no artigo 195, §7º da Constituição Federal, gozam do benefício da imunidade tributária das contribuições para a seguridade social, não devendo recair sobre elas os efeitos destas contribuições, ainda que os recolhimentos se deem na forma de substituição tributária.

Para elucidar os fatos ocorridos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

Relatório

Trata o presente processo do pedido de restituição de fl. 01, protocolizado em 05/09/2008, 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 fevereiro/2007 a julho/2008, no montante de R\$ 506.693,66, conforme detalha no arrazoado de fls. 02/06 e na planilha de fl. 08, alegando, para isso, o seu caráter de entidade hospitalar beneficente, que gozaria da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º da Constituição Federal de 1988.

Às fls. 26/33 consta a Dcomp (Declaração de Compensação) nº 39489.20815.120908.1.3.04-5089, cuja origem do crédito foi vinculada ao precitado pedido de restituição.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba emitiu o despacho decisório de fls. 34/38, indeferindo o pedido de restituição, e não homologando a correspondente declaração 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 nº 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 adquiram 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 nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000)”.
Cientificada em 26/11/2010 (fl. 49), a interessada apresentou, em 15/12/2010, a manifestação de inconformidade de fls. 50/63, instruído pelos documentos de fls. 64/93, que é a seguir sintetizada.*

Após citar os itens 10 a 12 do despacho decisório, diz que o sistema monofásico não acarreta efeito tributário somente para as receitas do substituto, mas que em seu caso, que é substituída, é onerada ao adquirir insumos que possuem embutidos no preço o custo tributário arcado por aquele; afirma que não está pleiteando o crédito de outrem, como faz crer o fisco, mas que continua a efetuar o pagamento das contribuições na forma da lei, agregando que sua pretensão era efetuar a manutenção de créditos dos insumos adquiridos, compensando-se com a prejudicialidade que referido sistema monofásico lhe trouxe.

No seguimento, discorre sobre sua condição de entidade de caráter filantrópico, religioso, educacional e sem fins lucrativos, afirmando que por ser "unidade de saúde voltada para o atendimento público, sem fins lucrativos" é imune a impostos e contribuições.

Diz não concordar com a argumentação do fisco de que no regime monofásico ocorre o ônus tributário apenas em relação aos fabricantes/importadores, não havendo substituição tributária e, portanto, transferência de créditos para os adquirentes de produtos.

Prosseguindo, após citar os dispositivos legais concernentes à matéria (arts. 1º e 2º da Lei nº 10.147, de 2000), 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 tributados pelo regime da Lei nº 10.147/2000 arcaria com o acréscimo correspondente à diferença de alíquota (de 9,25% para 12%), sendo assim, 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);

(c) haveria jurisprudência favorável à tese de que as operações realizadas sob a égide da Lei nº 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. 54/59, 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. 59): "(...) mesmo que não se chegue a um consenso quanto ao regime monofásico ser exatamente o regime de substituição tributária, 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".

No 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", tecendo, no seguimento, considerações sobre isso com menções aos arts. 13, IV e 14, X da MP nº 2.158-35, de 2001, e art. 10, IV e XIII da Lei nº 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 nº 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" c 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.

É o relatório.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, nos termos do Acórdão nº 06-31.061, de 06 de abril de 2011 (folhas 96/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/07/2008

PIS E COFINS. MEDICAMENTOS. TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS. 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 em 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

A interessada regularmente cientificada do Acórdão da DRJ – Curitiba Preto, em 18/05/2011 (folhas 106/114), interpôs Recurso Voluntário em 16/06/2011 (fls. 115/ss), onde repisa os argumentos trazidos em sua impugnação.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

O cerne do presente litígio refere-se ao pedido da Recorrente para restituir valores de supostos “créditos” de PIS/COFINS originários de aquisições de medicamentos que foram tributados, em operações anteriores pelos estabelecimentos industriais ou importadores, sob o regime monofásico, por entender que sendo entidade imune não ocorreria o fato gerador das contribuições recolhidas em etapa anterior.

A pretensão da Recorrente não encontra amparo legal, senão vejamos.

A Lei nº 10.147, de 2000, alterada pelo art. 34 da Lei nº 10.865, de 2004, prescreve em seu artigo 2º, que serão reduzidas a zero as alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos relacionados no inciso I do artigo 1º às pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador. Temos, deste modo, que a lei estabeleceu a incidência **monofásica** do PIS/Pasep e da Cofins em relação aos produtos ali citados (produtos farmacêuticos / “medicamentos). Transcrevemos abaixo os dispositivos legais mencionados:

Art. 1- 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);

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.*

(negritamos)

A meu sentir, é cristalina a opção do legislador pela tributação monofásica para as receitas de venda dos produtos relacionados no artigo 1º (dentre os quais se incluem os “medicamentos”), devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação.

Em outras palavras, o artigo 1º da Lei nº 10.147/2000 prescreve a tributação única, concentrada, inclusive com fundamento no §4º, art. 149, da CF/88 (“*A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez*”), fazendo incidir o PIS/Pasep e a Cofins apenas e tão-somente sobre as receitas de vendas das pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação. Por conseguinte, nas demais etapas, para os atacadistas ou varejistas, ou quem quer que seja, haverá a incidência de alíquota zero, nos termos do artigo 2º da mesma Lei.

Em outro giro, a imunidade pleiteada pela Recorrente, com base no artigo 195, §7º, da Carta Magna, abarca as operações decorrentes de receitas **obtidas** pelas entidades, mais especificamente, as **receitas obtidas pelas entidades na prestação de serviços de assistência social**, senão vejamos:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos **ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste**

serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

(...)

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

O artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2011, citado pela Recorrente, corrobora este entendimento, ao prescreverem que são isentas do PIS e da Cofins as **receitas relativas às atividades próprias** das entidades.

Por sua vez, a imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da CF/88, refere-se apenas aos impostos, não aplicável ao caso em tela (contribuições).

Também incabível a aplicação do disposto no artigo 150, §7º, da CF/88, uma vez que tal dispositivo trata especificamente da denominada substituição tributária “para frente”, quando a lei atribui a sujeito passivo a condição de responsável pelo pagamento de tributo para fatos geradores que devam ocorrer posteriormente. Não é o caso desse litígio: o industrial/importador não é substituto tributário e a Recorrente muito menos substituído; não houve a cobrança de tributo para fatos geradores futuros. Houve, repita-se, a incidência **monofásica** das contribuições sobre as receitas de venda dos produtos relacionados no artigo 1º, da Lei nº 10.147/2000 (“medicamentos”), devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação.

É certo, portanto, que a imunidade (denominada como “isenção” no texto constitucional) prevista no artigo 195, §7º, CF, não abrange a incidência das contribuições sobre as receitas de vendas do industrial ou importador, mesmo que os produtos (“medicamentos”) tenham como destinatários finais as entidades imunes. Por decorrência lógica, não há que se falar em restituição das contribuições, recolhidas pelos industriais e importadores em etapas anteriores, às entidades de assistência social que adquiriram os “medicamentos”, uma vez que as imunidades contemplam apenas as suas próprias receitas (da entidade). Não há como estender a imunidade às receitas de terceiros, não contemplados pelo texto constitucional.

Registre, por oportuno, que o artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004, citado pela Recorrente, dispõe que a utilização de créditos somente é possível na sistemática da **não-cumulatividade** (para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real), onde, aí sim, é possível o mecanismo de aproveitamento de créditos. Não é o caso da Recorrente.

Como visto, não há previsão legal para a restituição do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita de venda dos produtos (“medicamentos”) elencados no art. 1º da Lei 10.147, de 2000, uma vez que a imunidade de que gozam as entidades beneficentes de assistência social, desde que cumpridos os requisitos legais, contempla unicamente as **suas próprias receitas**.

A Recorrente mostra-se, a meu ver, inconformada com a carga tributária resultante a tributação monofásica (“*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%.*” – vide folha 119 do Recurso), prevista na Lei nº 10.147/2000 e, de forma indireta, questiona a própria validade desta Lei frente aos dispositivos constitucionais, especialmente o artigo 195, §7º, da Carta Magna. Entretanto, essa discussão não é possível de se fazer no Contencioso Administrativo por expressa vedação legal contida no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, *verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar

de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário e, por conseguinte, para negar o pedido de restituição e pela não homologação da declaração de compensação.

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri