



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

Processo n° 11686.000040/2009-52
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-002.467 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Recorrente MULTILAB INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há que se falar em ressarcimento/compensação de Saldo Credor PIS e Cofins, vinculado a receita oriunda de venda de produtos sujeita a referida contribuição.

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO.

Segue a regra geral prevista no art. 3º da Lei n. 10.637/02, cuja alíquota é de 1,65%, quando a empresa apura créditos de PIS no regime da não-cumulatividade, mesmo aquelas empresas fabricantes de produtos farmacêuticos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Júlio César Alves Ramos – Presidente

Ângela Sartori - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Alves Ramos, Fenelon Moscoso de Almeida, Robson José Bayerl, Fernando Marques Cleto Duarte, Ângela Sartori e Jean Cleuter Simões Mendonça.

CÓPIA

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido em sede de DRJ, o qual julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade ofertada, não reconhecendo, pois, o direito creditório requerido pela Recorrente, relativo ao pedido de ressarcimento de crédito de PIS na sistemática da não cumulatividade, fls. 01/03, no importe de R\$ 15.808,02, quando a fiscalização reconheceu apenas o valor de R\$ 124,10, no período entre 04/2006 e 06/2006.

O Recorrente efetuou Pedido Eletrônico de Ressarcimento de saldo de crédito de PIS na sistemática da não-cumulatividade, nos termos do art. 17 da Lei nº. 11.033/2004, o que culminou no início de procedimento fiscal verificar a legitimidade de tais créditos.

Nesta senda, a Informação Fiscal resultante da fiscalização realizada, fls. 79/84, constatou as seguintes irregularidades, *in verbis*:

II. 1 – Consideração incorreta de créditos vinculados a receitas não tributadas no mercado interno.

4. A empresa fiscalizada tem como principal atividade econômica a produção de medicamentos contidos na Lei 10.147, de 21 de dezembro de 2000. Em seu artigo 3º, a Lei concede a essas empresas um benefício denominado regime especial de utilização de crédito presumido das contribuições para o PIS e Cofins, o qual, se a empresa cumprir os requisitos impostos, corresponde ao exato valor das contribuições devidas sobre as vendas desses medicamentos.

5. Esse crédito só pode ser utilizado para deduzir o montante devido e não se confunde com os créditos apurados na incidência não-cumulativa das contribuições ao PIS e Cofins. Esse crédito presumido tem o condão de “anular” o efeito tributário dessas contribuições, mas isso não significa que as receitas com a venda desses medicamentos estão sujeitas à alíquota zero ou são isentar ou não tenham incidência, tal como o contribuinte considerou e por isso solicitou um valor de crédito em pedidos eletrônicos de ressarcimento muito superior ao permitido.

(...)

6. As únicas receitas com alíquotas zero auferidas pelo contribuinte, e portanto, cujos créditos vinculados poderiam ser objeto de pedido de ressarcimento, são as vendas efetuadas no período para a Zona Franca de Manaus, conforme disposto na MP 202/04, convertida na Lei 10.996/04. As receitas com essas vendas do contribuinte estão abaixo resumidas, bem como o percentual em relação ao total das receitas auferidas pelo contribuinte e listadas integralmente à fl. 72.

II. 2 – Cálculo incorreto de créditos a “Alíquotas Diferenciadas”

7. A Lei 10.147/00 também determina alíquotas diferenciadas de PIS e Cofins aos produtores e importadores dos produtos nela mencionados, como é o caso da fiscalizada. Essas alíquotas são de 2,1% e 2,2%, de PIS e 9,9% e 10,3%, de Cofins.

8. Nos cálculos de créditos da não-cumulatividade de PIS e Cofins apresentados pelo contribuinte (fls. 67/71), para todo o período fiscalizado, agosto de 2004 a dezembro de 2006, ele se utilizou de alíquotas “normais” 1,65% e 7,60% e de alíquotas diferenciadas: 2,1%, 2,2%, 9,9% e 10,3%, proporcionalizando a base de cálculo dos créditos de acordo com as receitas auferidas.

9. Não existe amparo legal para esse cálculo feito pela fiscalizada. Os créditos básicos da não-cumulatividade são apurados de acordo com os artigos 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 a alíquotas de 1,65% para o PIS e 7,60% para a Cofins. Logo os créditos apurados pelo contribuinte foram inflados, calculados de forma completamente incorreta.

(...)

II. 3 – Depreciação calculada incorretamente

12. O contribuinte foi intimado a apresentar demonstrativo dos valores de depreciação utilizados como base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins do período sob fiscalização. Quando da sua análise constou-se que a partir de outubro de 2004 o contribuinte passou a utilizar créditos sobre o valor da aquisição em 24 parcelas mensais de todos os bens adquiridos.

13. Para usufruir desse benefício os bens adquiridos, além da obrigação de serem utilizados no processo produtivo da empresa, devem estar listados em ato do Poder Executivo. Tal ato é o Decreto 5.222/04 que remete aos Decretos 4.995/04 e 5.173/04. Apenas parte dos bens adquiridos pelo contribuinte em sua listagem estão contemplados pelos Decretos citados. Os demais bens adquiridos geram créditos incidem sobre os valores de depreciações contábeis mensais ou, facultativamente, sobre o valor de aquisição dos bens em 48 parcelas mensais.

(...)

14. Assim, nas folhas 73/78 deste processo encontram-se os bens adquiridos e listados pelo contribuinte com o acréscimo dos códigos da TIPI/NCM e com uma coluna informativa do período de depreciação utilizado pela fiscalização. Os bens que não puderam ter seu valor de aquisição utilizado em 24 meses foram utilizados em 48 meses. Logo, a base de cálculo dos créditos sobre a aquisição de bens para o ativo imobilizado utilizados na produção de bens do contribuinte foi recalculada conforme quadro (...).

II. 4 – Compras sem direito a crédito incluídas na base de cálculo

15. Foi feito um cruzamento das informações dos valores de comprar com direito a crédito apresentados em planilhas de cálculo pelo contribuinte (fls. 64/66) com valores constantes do livro de apuração do ICMS dos códigos CFOP que geram direito a crédito e foi constatado que, no mês de maio de 2006, ao invés de excluir o valor das compras que não geram direito a crédito do total, o valor dessas compras foram adicionados.

Da Informação Fiscal, resultou o Despacho Decisório DRF/POA Nº 992/2009, fl. 87, na qual reconheceu parcialmente o direito creditório em favor do requerente no valor de R\$124,10.

Ato contínuo, devidamente notificada do despacho decisório, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada improcedente pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), Acórdão nº. 10-27.824, fls. 119/122, restando assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

CRÉDITO PRESUMIDO – RESSARCIMENTO IMPOSSIBILIDADE – Não constando expressamente o crédito presumido com uma das hipóteses estabelecidas pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004, inexistente previsão legal para o ressarcimento dos créditos vinculados às operações de vendas, nos termos do previsto pelo art. 16 da Lei nº 11.116/2005.

PIS – SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE – CRÉDITOS – ALÍQUOTA – Na apuração de créditos passíveis de dedução dos débitos de PIS não cumulativo deve ser utilizada a alíquota de 1,65% mesmo quando se tratar de empresa fabricante de produtos farmacêuticos com tributação concentrada (monofásica).

COMPRAS – ALÍQUOTA ZERO – CREDITAMENTO – IMPOSSIBILIDADE – Não dá direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA – A matéria que não for expressamente contestada torna-se definitiva na esfera administrativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário, fls. 138/146, no qual elencou os seguintes argumentos:

1. Deve ser conferido o mesmo tratamento ao crédito presumido às operações com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, devendo, por consequência, ser reconhecido o direito à manutenção e o aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS nessas espécie de desoneração fiscal;
2. Estando a Recorrente sujeita às alíquotas majoradas, nos percentuais de 9,9% ou 10,3% (COFINS) e 2,1% ou 2,2% (PIS), conforme o produto, previstas na Lei n. 10.147/00, aplicáveis no sistema de tributação monofásica, para fins de cálculo do crédito da COFINS e do PIS deverão ser utilizadas igualmente tais alíquotas;

É o breve relato do necessário.

Voto

Conselheira Ângela Sartori

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos para a sua admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Na sessão de 24 de outubro de 2012, foi julgado o processo nº. 11686.000038/2009-83, resultando no Acórdão nº. 3401-002.030, de minha relatoria, em que a ora Recorrente também ocupou o pólo passivo para discutir matéria idêntica ao presente caso, diferenciando tão somente quanto ao PER/DCOMP, eis que se trata de suposto crédito de COFINS para o período de 07/2006 a 09/2006 (diferentemente do presente caso por versar sobre crédito de PIS referente ao período de 04/2006 a 06/2006), razão pela qual, em virtude da salvaguarda do princípio da segurança jurídica, reproduzo as mesmas razões ali consignadas.

DA COMPENSAÇÃO

A Lei n. 10.147/00, em seu art. 3º, institui um regime especial de utilização de crédito presumido do PIS e da COFINS.

Portanto, para ser beneficiária do citado crédito, mister se faz que atendam às exigências contidas no dispositivo acima citado. Para a compensação e restituição, há critérios específicos, *in verbis*:

Art. 3º Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados na posição 30.03, exceto no código 3003.90.56, 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 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00, todos da TIPI, tributados na forma do inciso I do art. 1º, e na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46, da TIPI, e que, visando assegurar a repercussão nos preços da redução da carga tributária em virtude do disposto neste artigo: (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 13.11.2002)

I - tenham firmado, com a União, compromisso de ajustamento de conduta, nos termos do § 6º do art. 5º da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985; ou (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 13.11.2002)

II - cumpram a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos para utilização do crédito presumido, na forma determinada pela Lei nº 10.213, de 27 de março de 2001. (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 13.11.2002)

§ 1º O crédito presumido a que se refere este artigo será:

I - determinado mediante a aplicação das alíquotas estabelecidas na alínea a do inciso I do art. 1º desta Lei sobre a receita bruta decorrente da venda de medicamentos, sujeitas a prescrição médica e identificados por tarja vermelha ou preta, relacionados pelo Poder Executivo; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

II – deduzido do montante devido a título de contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no período em que a pessoa jurídica estiver submetida ao regime especial.

§ 2º O crédito presumido somente será concedido na hipótese em que o compromisso de ajustamento de conduta ou a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos, de que tratam, respectivamente, os incisos I e II deste artigo, inclua todos os produtos constantes da relação referida no inciso I do § 1º, industrializados ou importados pela pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 13.11.2002)

§ 3º É vedada qualquer outra forma de utilização ou compensação do crédito presumido de que trata este artigo, bem como sua restituição.

Conforme transcrito, a legislação veda “qualquer outra forma de utilização ou compensação do **crédito presumido** (...), bem como sua restituição”.

A Recorrente pleiteia, para a compensação, a aplicação do art. 17 da Lei n. 11.033/04 e as regras do art. 16 da Lei n. 11.116/05, abaixo transcritos, *verbis*:

*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.*

(...)

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei no 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

O saldo credor acumulado de PIS e COFINS vinculados às receitas com alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência e ainda receitas de exportação poderão ser compensados com saldo a pagar de PIS e COFINS e com qualquer tributo administrado pela Receita Federal do Brasil, conforme disposto no citado art. 16 da Lei n. 11.116/05, regulamentada pela IN n. 900, art. 34.

Nesse diapasão, segue a hodierna doutrina, nas lições do Professor Leonardo Lima Cordeiro (BERGAMINI, Adolpho; PEIXOTO, Marcelo Magalhães, coordenadores. PIS e COFINS na teoria e prática: uma abordagem completa dos regimes cumulativo e não cumulativo. 3ª Ed. São Paulo: MP Editora, 2012. p. 550):

“Os saldos credores acumulados de PIS e COFINS poderão, também, ser objeto de compensação com outros tributos administrados pela RFB, desde que se refiram:

- *Custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas e venda a empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação; ou*
- *Custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência.*
- *Aquisições de embalagens para revenda pelas pessoas jurídicas comerciais a que se referem os §§ 3º e 4º do art. 51 da Lei n. 10.833, de 2003, desde que os créditos tenham sido apurados a partir de 1º de abril de 2005.*

O artigo 42 e seguintes da IN RFB n. 900/08 estabelecem os critérios para que o contribuinte possa realizar a compensação de saldos credores de PIS e COFINS.

Nem todo crédito de PIS e COFINS não utilizado pelo contribuinte na compensação com os valores devidos das próprias contribuições poderá ser utilizado na compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal. Para tanto, deverá o crédito decorrer das situações acima discriminadas.

Basicamente, os créditos de PIS e COFINS poderão ser compensados com outros tributos administrados pela RFB quando decorrentes de situações em que há a desoneração das contribuições sobre a receita decorrente da venda de mercadorias ou serviços”. (sem grifo no original)

Com efeito, a **Recorrente é Indústria Farmacêutica** e está sujeita à Lei n. 10.147/00. Dessa forma, a sua receita de venda dos medicamentos prevista na legislação tributária (art. 1º da Lei n. 10.147/00), por meio do crédito presumido, gera crédito de 100% dessa receita. Dessa feita, o débito do PIS e COFINS termina sendo zerado. Contudo, além do

crédito presumido a empresa possui também direito aos demais créditos descritos no art. 3º das Leis ns. 10.637/02 e 10.833/03, abaixo transcrito, *verbis*:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3o do art. 1o desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Vide Lei nº 11.727, de 2008).

b) nos §§ 1o e 1o-A do art. 2o desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

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)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa

jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

Dessa forma, a Recorrente redundou em saldo credor de PIS e COFINS. Porém, como esse saldo não está vinculado à receita de exportação, tampouco à receita de alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência, só poderá utilizar o referido crédito com o próprio PIS e COFINS devidos nos meses posteriores, ou seja, não tem base legal para permitir a compensação desses valores (créditos acumulados), com os demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

DO CÁLCULO INCORRETO DE CRÉDITOS REFERENTES A ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS

A Lei n. 10.147/00 determina as alíquotas diferenciadas “concentrado/monofásico” de PIS (2,1% e 2,2%) e COFINS (9,9% e 10,3%), em relação aos produtores e importadores dos produtos relacionados, como o caso da Recorrente.

Nesses casos, em que a empresa está sujeita a tributação concentrada (monofásica), que tem como característica a tributação de produtos específicos, a tributação incide unicamente na pessoa jurídica do produtor, fabricante ou importador, a alíquotas maiores que usualmente aplicadas na tributação das demais receitas, com a conseqüente desoneração de tributação das etapas posteriores de comercialização no atacado e no varejo dos referidos produtos.

Ocorre que a Recorrente, **sem amparo legal**, passou a tomar crédito de acordo com a base de cálculo das receitas auferidas.

Em relação à tomada de crédito, tem-se como regra geral a aplicação das alíquotas previstas nos arts. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, que são de 1,65% e 7,60% para o PIS e COFINS, respectivamente. Logo, não havendo previsão em contrário, aplica-se a regra geral. Sendo, portanto, improcedente a alegação de simetria/identidade de alíquotas, vez que não há lei nesse sentido.

A Recorrente trouxe uma solução de consulta para fundamentar a sua tese. Ocorre que ela não se aplica ao caso em tela, tendo em vista que ela não se trata de tributação monofásica sobre medicamentos e sim sobre autopeças; assim como se refere a um importador de autopeças.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário para, no mérito, **negar-lhe provimento**.

Ângela Sartori

CÓPIA