



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13830.000043/2008-20  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.363 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** IRMANDADE DA SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE MARÍLIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004, 01/09/2007 a 30/09/2007

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

## **Relatório**

Por bem retratar o caso em questão adoto o relatório desenvolvido pela DRJ Ribeirão Preto até aquela fase:

“Trata o presente processo de pedido de restituição de créditos da Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep, de fls. 1/6, no valor de R\$ 512,625,35, do período de janeiro de 2003 a dezembro de 2004 e setembro de 2007.

A interessada fundamentou seu pleito em razão da incidência das contribuições sobre medicamentos por substituição tributária, e que, por se tratar de entidade que goza de imunidade tributária, não realiza o fato gerador da obrigação tributária. Assim, na condição de contribuinte substituído, o § 7º do art. 150 da Constituição Federal lhe assegura “a imediata e preferencial restituição dos valores recolhidos indevidamente”, ou seja, que incidiram sobre suas aquisições de medicamentos.

A DRF de Marília (SP), por meio do despacho decisório de fls. 39/41, indeferiu a solicitação da contribuinte, em razão da contribuinte não promover venda de medicamentos, mas sim sua utilização como insumo na prestação de serviços. Assim, ela não compõe a cadeia de substituição tributária de que trata a Lei nº 10.147/2000, não havendo crédito a ser reconhecido.

Cientificada do despacho, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 47/59, reiterando a argumentação que acompanhou seu pedido de restituição.

Aduziu que a própria Receita Federal reconheceu a cobrança indevida para as entidades hospitalares não alcançadas pela imunidade das contribuições, permitindo a exclusão da parcela correspondente aos medicamentos de sua receita bruta, conforme Processo de Consulta nº 138/03, da Superintendência Regional da Receita Federal na 9ª Região Fiscal, para se evitar a bitributação.

Transcreveu ainda decisão do TRF da 4ª Região nesse sentido. Discorreu sobre a imunidade relativa às contribuições sociais, cujo direito estaria violado pela Lei nº 10.147/2000 caso não se proceda à restituição pleiteada.

Tratou do instituto da substituição tributária, citando doutrina e jurisprudência, defendendo ser irrelevante a atividade dos hospitais para os fins de redução da alíquota das contribuições incidentes sobre medicamentos a zero, não prosperando a tese do despacho decisório.”

A 4ª Turma da DRJ Ribeirão Preto, por meio do Acórdão **14-35.960**, de 24 de novembro de 2011 (fls. 68 a 74), julgou improcedente a manifestação de inconformidade. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004, 01/09/2007 a 30/09/2007

HOSPITAIS. MEDICAMENTOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTITUIÇÃO.

Os hospitais não realizam venda de medicamentos, razão pela qual a substituição tributária das contribuições incidentes sobre a receita do fabricante ou importador desses produtos não considera fato gerador presumido em relação às suas atividades. Estando fora do campo de incidência das contribuições sobre as vendas de medicamentos, não há que se falar em fato gerador presumido não realizado, para efeitos da restituição prevista no § 7º do art. 150 da Constituição Federal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004, 01/09/2007 a 30/09/2007

HOSPITAIS. MEDICAMENTOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTITUIÇÃO.

Os hospitais não realizam venda de medicamentos, razão pela qual a substituição tributária das contribuições incidentes sobre a receita do fabricante ou importador desses produtos não considera fato gerador presumido em relação às suas atividades. Estando fora do campo de incidência das contribuições sobre as vendas de medicamentos, não há que se falar em fato gerador presumido não realizado, para efeitos da restituição prevista no § 7º do art. 150 da Constituição Federal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Devidamente cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário (fls.78 a 107), repisando suas alegações pelo direito ao crédito em suas aquisições de medicamento, com base em sua imunidade.

O processo foi encaminhado a este Conselho e posteriormente distribuído, mediante sorteio, a este Relator.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, e deve ser conhecido.

A questão trazida a este colegiado cinge-se sobre **direito a restituição de COFINS incidente sobre as aquisições de medicamento efetuadas por entidade beneficente de assistência social, recolhida pelo fabricante na sistemática trazida pela Lei 10.147/2000.**

Vejamos a base legal que instituiu o regime monofásico de PIS e COFINS, vigente à época dos fatos, com a redação dada pela Lei nº 10.548/2002:

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: [...]

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.

Importante destacar que a Lei nº 10.147/2000 trata da incidência monofásica das contribuições, sistemática que determina uma incidência com alíquotas maiores na primeira etapa da cadeia de produção, e outras incidências nas demais etapas da cadeia de venda com alíquota zero. Difere-se da sistemática de substituição tributária, na qual toda a incidência da cadeia é concentrada no fabricante **em substituição** aos demais contribuintes da cadeia de venda.

Com a clara diferenciação sobre as sistemáticas de substituição tributária e monofasia, constata-se que a recorrente requer o direito à restituição sobre hipóteses de incidência tributária diversa da sua, ou seja, na etapa anterior, as quais tiveram aspectos próprios de incidência (aspecto material, temporal, pessoal e quantitativo) que necessariamente não lhe diziam respeito.

No caso da recorrente houve a utilização dos produtos como consumidor final, e não a venda dos produtos que estariam sujeitos à alíquota zero, conforme dispõe o artigo 2º da referida Lei. A questão repousa sobre a repercussão econômica da tributação, na venda dos produtos do fabricante/distribuidor à recorrente, que não nos permite concluir pelo direito à restituição pleiteada.

A Solução de Consulta 138/2003 da Superintendência da Receita Federal da 9ª RF, citada pela Recorrente em sua impugnação, encontra-se superada pela Solução de Divergência nº 8/2004, da Coordenação-Geral de Tributação, que unificou o entendimento da Receita Federal no sentido de que **os hospitais não praticam o fato gerador presumido contemplado na Lei nº 10.147**. Com fulcro nessa Solução de Divergência, o Secretário da Receita Federal expediu o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 26, de 16/12/2004:

*Art. 1º Os hospitais, prontos socorros, clínicas médicas, odontológicas, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e os laboratórios de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, estão sujeitos à incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) sobre a totalidade das receitas auferidas, mediante a aplicação das alíquotas de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 3% (três por cento), respectivamente.*

*Parágrafo único. É vedado a essas entidades:*

*I - a segregação, na receita bruta, do valor correspondente aos produtos relacionados no art. 1º da Lei no 10.147, de 21 de dezembro de 2000, utilizados como insumos na prestação de seus serviços;*

*II - a aplicação de alíquotas zero das referidas contribuições sobre parcelas da receita bruta relativa aos produtos referidos no inciso I.*

Destaca-se, também, que a imunidade pleiteada pela Recorrente se refere às receitas ou faturamento da própria entidade, ou sua folha de salário ou lucro, conforme dispõe o artigo 195 da Constituição Federal:

*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, o 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.*

Portanto, claro está que a imunidade não abrange a incidência tributária nas etapas anteriores à da entidade beneficente de assistência social (vendas do fabricante ou distribuidor para ela), mas apenas para suas receitas, desde que atendam às exigências legais.

Logo, como se está discutindo a incidência de contribuição sobre a receita bruta, não há que se falar que o montante que integra a despesa ou custo da entidade beneficente de assistência social (aquisições de produtos farmacêuticos) repercute direta ou indiretamente em qualquer aspecto da hipótese de incidência das contribuições PIS e COFINS da Recorrente.

Dessa forma, nenhum valor há que ser restituído à Recorrente em relação às aquisições de produtos farmacêuticos, visto que essa hipótese de incidência da contribuição não estava sob o manto de qualquer imunidade. Tratava-se de receitas de terceiros, não receitas da entidade imune.

Neste sentido já decidiu este colegiado, em 31 de janeiro de 2019, nos Acórdãos **3402-006.125, 3402-006.126, 3402-006.127 e 3402-006.128.**

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

*(assinado com certificado digital)*

Rodrigo Mineiro Fernandes