



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.722508/2017-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-007.576 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2019
Recorrente NOVA QUÍMICA FARMACÊUTICA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. PESSOA JURÍDICA INDUSTRIAL. REVENDA. INCIDÊNCIA.

A pessoa jurídica enquadrada na condição de industrial dos produtos farmacêuticos permanece submetida à incidência da contribuição para o PIS, sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, à alíquota de 2,1%, mesmo nos casos em que atue como revendedora.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. PESSOA JURÍDICA INDUSTRIAL. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. CRÉDITO PRESUMIDO.

Apenas a pessoa jurídica que proceda à industrialização dos produtos farmacêuticos poderá calcular o crédito presumido da contribuição para o PIS, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.147/2000.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. PESSOA JURÍDICA INDUSTRIAL. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. REVENDA. CRÉDITOS.

A pessoa jurídica sujeita ao regime não cumulativo da contribuição para o PIS, produtora ou fabricante de produtos farmacêuticos, sujeitos à tributação concentrada, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação (art. 24 da Lei nº 11.727/2008).

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de declaração e de recolhimento de débitos pelo sujeito passivo, deve ser formalizado o crédito tributário pelo lançamento.

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. ALÍQUOTA. PESSOA JURÍDICA INDUSTRIAL. PRODUTOS FARMACÊUTICOS.

A pessoa jurídica que procede à industrialização de produtos farmacêuticos está sujeita à incidência da contribuição para a COFINS com base na alíquota

concentrada de 9,91%, calculada sobre a receita bruta da venda destes produtos (inciso I, alínea “a” do art. 1º da Lei nº 10.147/2000).

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. PESSOA JURÍDICA INDUSTRIAL. REVENDA. INCIDÊNCIA.

A pessoa jurídica enquadrada na condição de industrial dos produtos farmacêuticos permanece submetida à incidência da contribuição para a COFINS, sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, à alíquota de 9,9%, mesmo nos casos em que atue como revendedora.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. PESSOA JURÍDICA INDUSTRIAL. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. CRÉDITO PRESUMIDO.

Apenas a pessoa jurídica que proceda à industrialização dos produtos farmacêuticos poderá calcular o crédito presumido da contribuição para a COFINS, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.147/2000.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. PESSOA JURÍDICA INDUSTRIAL. PRODUTOS FARMACÊUTICOS. REVENDA. CRÉDITOS.

A pessoa jurídica sujeita ao regime não cumulativo da contribuição para a COFINS, produtora ou fabricante de produtos farmacêuticos, sujeitos à tributação concentrada, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação (art. 24 da Lei nº 11.727/2008).

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de declaração e de recolhimento de débitos pelo sujeito passivo, deve ser formalizado o crédito tributário pelo lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso do contribuinte para permitir o desconto de créditos relativos à aquisição dos produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação, consoante art. 24 da Lei nº 11.727, de 2008.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintha Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

A empresa acima identificada foi submetida a procedimento fiscal, que resultou na lavratura dos seguintes Autos de Infração para a constituição dos créditos tributários do Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, relativos à insuficiência de recolhimentos nos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2013:

Auto de Infração de PIS não cumulativo (fls. 02/08), que inclui o tributo calculado, multa de ofício e juros de mora calculados até 09/2017, num total de R\$ 3.024.368,35 (três milhões, vinte e quatro mil, trezentos e sessenta e oito reais e trinta e cinco centavos).

Auto de Infração da COFINS não cumulativa (fls. 09/15), que inclui o tributo calculado, multa de ofício e juros de mora calculados até 09/2017, num total de R\$ 14.274.704,45 (quatorze milhões, duzentos e setenta e quatro mil, setecentos e quatro reais e quarenta e cinco centavos).

Os demonstrativos de apuração, cálculo dos juros e demais acréscimos legais, bem como o enquadramento legal, fazem parte dos referidos Autos de Infração.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 18/33), após análise das informações constantes nas EFD(s)-Contribuições (identificadas na fl. 19), das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) armazenadas no SPED, bem como das respostas aos termos de intimação, foram verificadas as seguintes irregularidades na apuração não cumulativa de PIS e COFINS: A) Irregularidades no cálculo das contribuições mensais devidas com relação à apuração das bases de cálculo das saídas, e aos ajustes no valor das contribuições antes da apropriação de créditos; B) Apropriações indevidas de créditos.

4. Do referido Termo, extrai-se os seguintes trechos:

A - Irregularidade na apuração de PIS e COFINS devidos nas saídas

AI - ATRIBUIÇÃO INDEVIDA DE ALÍQUOTA ZERO E DE ALÍQUOTA BÁSICA (7,6%/PIS e 1,65%/COFINS) PARA VENDAS CLASSIFICADAS COM CST 2 (TRIBUTADO ALIQ. DIFERENCIADA)

Analisando as Notas Fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas pelo contribuinte, verificou-se a emissão de diversas notas fiscais de vendas com CFOP(s) 5401, 5403, 6101, 6102, 6401 e 6403, as quais foram classificadas na EFD-Contribuições com CST (2-tributado alíquota diferenciada) e, no entanto, o campo destinado a informar alíquota foi preenchido com (0,00-Pis/Cofins) e/ou (7,60 Cofins - 1,65 Pis).

(...)

Em resposta à intimação (DOC 3b), o contribuinte assim respondeu: "...Tais divergências decorrem de equívoco ocorrido no momento do cadastro dos produtos. Entretanto, tais divergências não trouxeram prejuízo ao Erário, pois ainda que a alíquota para tais produtos seja 2,1% para o PIS e 9,9% para a COFINS, tratam-se de produtos classificados como da "lista positiva" e, por consequência, os valores relativos ao PIS e a COFINS não oneraram o produto acabado destinado ao consumidor final, até porque esses produtos são

amparados pelo benefício do crédito presumido, nos termos do da Lei 10.147/2000".

Equivoca-se o contribuinte ao dizer que não houve prejuízo ao erário, haja vista que as receitas decorrentes dessas vendas, embora não tenham sido tributadas na saída, ou tenham sido tributadas com alíquota menor (7,6% - 1,65%), foram utilizadas na apuração do crédito presumido (Lei 10.147/2000) utilizado pela empresa com alíquotas diferenciadas de 9,9%(Cofins) e 2,1(Pis), conforme se verifica nas planilhas por ela elaboradas e entregues à fiscalização em atendimento ao Termo de Intimação n.º 05 (DOC 5b e 5c)...

Ressalta-se que, por tratar-se o contribuinte atuado de empresa enquadrada na condição de fabricante de medicamentos está submetida ao regime de tributação determinado pela Lei n.º 10.147/2000, estando portanto obrigada a apurar as contribuições para o PIS e COFINS com base nas alíquotas concentradas de (2,1% - Pis) e (9,9% - Cofins), por força do disposto no Inciso I, alínea "a" do artigo 1.º, e no artigo 2.º desta Lei.

É de se observar que a exceção estabelecida no artigo 2.º da Lei 10.147/2000, que permite a redução a zero das alíquotas de Pis e Cofins, se aplica exclusivamente às pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou importador, o que não é o caso da atuada, cuja condição de industrial ficou evidenciada pela venda de medicamentos de fabricação própria que representaram cerca de vinte por cento (20%) de sua receita bruta no ano-calendário fiscalizado.

A outra exceção feita pela legislação de regência se dá, unicamente, com relação às vendas para os municípios da ZFM e/ou ALC (o que não é o caso aqui tratado), conforme previsto no artigo 2.º e § 3.º da Lei n.º 10.996/2004...

Portanto, pelos motivos acima expostos, a fiscalização entende que houve infração à legislação tributária consubstancia na atribuição indevida de alíquota zero (0,00%) e/ou de alíquota básica (1,65% - Pis e 7,6% - Cofins) incidentes sobre as receitas de vendas listadas, respectivamente, nas planilhas "ANEXO 1 - Relação das Notas Fiscais com erro nas alíquotas de PIS/COFINS - Alíquota zero" e "ANEXO 2 - Relação das Notas Fiscais com erro nas alíquotas de PIS/COFINS - Alíquota básica (7,6-Cofins e 1,65-Pis)", anexas ao presente termo.

A2 - GLOSA DE REDUÇÃO INDEVIDA DO VALOR DA CONTRIBUIÇÃO APURADO ANTES DA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS

Continuando a análise da EFD-Contribuições verificou-se que nos meses de julho a dezembro de 2013 a empresa efetuou lançamentos nos Registros M210/M610 do Bloco M a título de dedução das contribuições para o Pis e a Cofins. Tais lançamentos, embora tenham sido detalhados nos registros M220/M620 e indicassem tratar-se de devolução de vendas, não continham a identificação das notas fiscais de origem.

Assim, foi lavrado o Termo de Intimação n.º 08 (DOC 8) no qual a empresa foi intimada a apresentar a documentação comprobatória desses registros, tendo apresentado em 05/06/2017 planilhas mensais com discriminação das notas fiscais que motivaram os ditos registros (DOC 8c).

Comparando as informações prestadas pela empresa com as declaradas na EFD Contribuições constatou-se que grande parte dessas notas fiscais foram utilizadas em duplicidade, ou seja, com base no mesmo documento fiscal foram realizados ajustes a título de redução do valor das contribuições (registros

M210/M610), e, também foram apurados créditos a descontar (registros M100/M500).

As notas fiscais que foram utilizadas em duplicidade estão relacionadas na planilha “ANEXO 3 - Relação das notas fiscais de devolução utilizadas em duplicidade”...

Em razão disso, efetua-se a glosa dos ajustes de redução das contribuições realizados com base nas referidas notas fiscais (valores consolidados por mês demonstrado no quadro à fl. 23)

A3 - Consolidação das infrações na apuração das Contribuições devidas, antes do desconto de créditos

A partir das irregularidades cometidas na apuração das contribuições... foi elaborado o quadro abaixo contendo o resumo dessas infrações (quadro à fl. 23)

B - Apropriação Indevida de Crédito Presumido

verificou-se a ocorrência de lançamentos, no BLOCO F, REGISTRO F700 (Deduções Diversas), referentes às bases de cálculo e valores de Pis e Cofins a deduzir a título de crédito presumido previsto na Lei 10.147/2000.

o contribuinte foi intimado a apresentar (DOC 5) demonstrativo de apuração do crédito presumido

Em resposta à intimação foram apresentadas duas planilhas(DOC 5c) e (DOC 5d)...

Com base nessas informações foi apurado pela fiscalização que a maior parte das receitas que serviram de base para o cálculo do crédito presumido se refere à **revenda de medicamentos adquiridos de terceiros**, cujas saídas estão identificadas pelos CFOPs 5102/6102, 5106/6106, 5403/6403 e 6110.

É oportuno enfatizar que muito embora o contribuinte se enquadre na condição de industrial, e nessa condição está obrigado a apurar as contribuições para o Pis e a Cofins com aplicação das alíquotas concentradas de 2,10% e 9,9%, tanto sobre a receita dos produtos de fabricação própria quanto dos produtos que adquire para revenda, não lhe é conferido pela legislação o direito ao crédito presumido sobre as receitas decorrentes da revenda de medicamentos adquiridos de terceiros, consoante dispõem o artigo 3º da Lei 10.147/2000 e o artigo 1º do Decreto no 3.803/2001.

No entanto, para evitar que o medicamento revendido seja tributado duas vezes, desde a publicação da Lei n.º 11.727/2008 o contribuinte está autorizado a descontar crédito de Pis/Cofins calculado com as mesmas alíquotas aplicadas pelo fabricante, em conformidade com autorização legal concedida pelo artigo 24 desta Lei.

No presente caso, o contribuinte em desconformidade com a legislação se beneficiou duplamente, uma vez por ter utilizado o crédito de Pis/Cofins sobre as aquisições de medicamentos para revenda e outra vez por ter apurado crédito presumido calculado sobre a receita obtida com a revenda desses produtos.

(...) cabe aqui um parêntese acerca de outras importantes condições exigidas para fruição do benefício do crédito presumido que são a habilitação perante a CEMED - Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos, criada pela Lei n.º 10.742/2003 em substituição à Câmara de Medicamentos e a Secretaria

da Receita Federal, segundo exigem o artigo 3º, § 2º da Lei 10.147/2000 e o artigo 2º do Decreto 3.803/2001.

Com relação a essas exigências, a empresa foi instada a comprovar sua regularidade, tendo apresentado em resposta ao Termo de Intimação n.º 02 o Ofício n.º 1283/2011 (DOC 2a) emitido pela CEMED, consubstanciado na lista consolidada dos medicamentos de titularidade da Fiscalizada, enquadrados na lista positiva, enviada à Receita Federal do Brasil em 12/2011.

Apresentou ainda, em atendimento a regular intimação, o Ato Declaratório Executivo expedido pela Receita Federal (DOC 4b), reconhecendo o direito a utilização do crédito presumido.

(...)

Com efeito, do total da receita bruta auferida no ano-calendário de 2013, cerca de 20% se referem a receitas de vendas de medicamentos de fabricação própria, o que o habilita, na condição de fabricante a se apropriar do crédito presumido calculado em relação a essas receitas, desde que atenda os demais requisitos exigidos pela legislação

(...)

constatou-se que a empresa apropriou créditos de Pis/Cofins em relação aos medicamentos adquiridos para revenda, cuja autorização legal para o seu aproveitamento se deu a partir da entrada em vigor da Lei n.º 11.727/2008..

Embora o crédito referido no parágrafo anterior não seja objeto dos autos de infração de que tratam este processo, sua análise se faz necessária em razão da condição imposta pelo legislador para sua fruição, que consiste na possibilidade de seu aproveitamento por parte da empresa adquirente, apenas em relação aos produtos que adquire para revenda e sobre os quais não exerça quaisquer operações de industrialização, atuando nesse caso, na condição de revendedora desses produtos. A comprovação dessa exigência tem reflexo direto no direito ao aproveitamento do crédito presumido previsto no artigo 3º da Lei 10.147/2000, em razão de que, ao contrário do que exige o artigo 24 da lei 11.727/2008, para usufruir deste benefício deve a pessoa jurídica comprovar a sua condição de fabricante dos medicamentos vendidos.

(...)

Dessa forma, em tendo a empresa se beneficiado do crédito previsto no artigo 24 da Lei n.º 11.727/2008 sobre os medicamentos que adquiriu para revenda, é de se supor que sobre eles não exerceu quaisquer operações de industrialização. No entanto, para comprovar tal suposição, lavrou-se o Termo de Intimação n.º 07 (DOC 7) por meio do qual a Nova Química foi instada a informar/esclarecer se executou algum processo de industrialização, consistente em qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, inclusive o acondicionamento para venda ao consumidor final, nos produtos adquiridos para revenda, cujas notas fiscais estão registradas em sua EFD-Contribuições e serviram de base de cálculo para apuração de crédito de Pis/Cofins sobre essas aquisições.

Em sua resposta o contribuinte assim declarou (DOC 7b): “...A ora Fiscalizada esclarece que os produtos referidos no item 1 do Termo de Intimação em epígrafe foram adquiridos para comercialização, isto é, não foi empregada qualquer operação/industrialização que modificasse a natureza dos referidos produtos. Esclareça-se que embora a Fiscalizada tenha a propriedade

do registro dos medicamentos, a fabricação é efetuada 100% (cem por cento) por terceiros, seguindo todos os parâmetros determinados pela legislação regulatória”

...ficaram comprovadas as condições legais para o aproveitamento do crédito de Pis/Cofins na aquisição de bens para revenda

Por conseguinte, se por um lado a comprovação de que o contribuinte não aplicou quaisquer processos de industrialização sobre os medicamentos que adquiriu para revenda, por outro lado, este fato corrobora a tese exposta pela fiscalização de que as receitas obtidas com a revenda desses medicamentos não deve compor a base de cálculo do crédito presumido por não atender o requisito básico imposto pelo artigo 3º da Lei nº 10.147/2000, haja vista que, em relação à venda desses produtos, atuou como REVENDEDOR e não como fabricante...

Não bastassem as provas acima colecionadas, a fiscalização atuou ainda no sentido de diligenciar os fornecedores desses medicamentos. Para tanto, os laboratórios EMS S/A e GERMED FARMACÊUTICA foram intimados (DOC 13 e 15) e (DOC 14)...

Em resposta à intimação o Laboratório EMS S/A respondeu: Com relação a embalagem dos produtos (DOC 13b): “...Os medicamentos fabricados pela EMS S/A e comercializados a Nova Química Farmacêutica S/A foram entregues com embalagem de venda ao consumidor final (embalagem secundária).”

Quanto ao crédito presumido, apresentou uma planilha (DOC 15a) com identificação das notas fiscais de venda de medicamentos para a Nova Química e que foram utilizadas pelo Laboratório EMS S/A para compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata o artigo 3º da Lei no 10.147/2000.

Da mesma forma também respondeu a GERMED FARMACEUTICA: Com relação à embalagem dos produtos (DOC 14a): “Os medicamentos fabricados pela ora Notificada e comercializados à Nova Química Farmacêutica S/A foram entregues com embalagem de venda ao consumidor final (embalagem secundária).

Quanto ao crédito presumido, apresentou uma planilha (DOC 14b) com identificação das notas fiscais de venda de medicamentos para a Nova Química e que foram utilizadas pelo Laboratório GERMED FARMACÊUTICA para compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata o artigo 3º da Lei nº 10.147/2000.

(...)

Assim, com base no vasto conjunto probatório aqui apresentado, conclui a fiscalização que a receita obtida com a revenda de medicamentos não pode ser utilizada para compor a base de cálculo do crédito presumido, devendo ser glosado o crédito apurado indevidamente pela autuada.

B1) DA APURAÇÃO DOS VALORES GLOSADOS

Para determinar os valores a serem glosados a fiscalização baseou-se inicialmente nas planilhas apresentadas pela empresa em resposta a intimação no 05 (DOC 5c e 5d), que contemplam as informações referentes às receitas que compuseram a base de cálculo do crédito presumido por ela apurado no período de janeiro a dezembro de 2013.

(...)

Assim, tendo por base as notas fiscais de revenda de medicamentos emitidas pela Nova Química e utilizadas na apuração do crédito presumido, e também as notas fiscais de aquisição desses produtos, foi efetuada a correlação do número de lote dos medicamentos descritos nesses documentos. Tal providência se fez necessária para garantir que a base para o cálculo das glosas de crédito presumido se desse unicamente sobre a receita obtida com a revenda de produtos comprovadamente adquiridos para tal finalidade.

(...)

Como resultado dos procedimentos relatados, demonstra-se no quadro abaixo as glosas de crédito presumido de Pis e Cofins apurados pela empresa com base nas receitas obtidas com a revenda de medicamentos. (quadro à fl. 31)

IV - DA CONSOLIDAÇÃO DAS DIFERENÇAS DE PIS E COFINS OBJETOS DO LANÇAMENTO

A partir das infrações à legislação tributária cometidas na apuração dos valores a recolher de PIS e COFINS, detalhadas nos itens A e B deste relatório, foi elaborado pela fiscalização o comparativo consolidado abaixo detalhado, no qual se demonstra por tipo de Contribuição e por competência, os valores declarados/recolhidos pela empresa, os valores devidos de Pis e Cofins apurados pela fiscalização e na sequência os valores das diferenças objeto de lançamento nos autos de infração que compõem o presente processo. (quadros às fls. 31/33).

5. A interessada tomou ciência dos Autos de Infração em 15/09/2017 (fls. 720/721), e interpôs a impugnação de fls. 726/741 em 16/10/2017 (fl. 723), na qual alega, em síntese:

A tempestividade da impugnação.

Narra os fatos relacionados à autuação, passando à defesa nos seguintes tópicos:

DIRETIVAS PARA A CORRETA EXEGESE DAS REGRAS DA LEI Nº 10.147/00

os lançamentos de ofício decorrem de uma interpretação restrita conferida aos dispositivos da Lei nº 10.147/00

Claramente, esse posicionamento desarrazoado parte do princípio de que o crédito presumido e a alíquota zero estabelecidos para a desoneração do PIS e da Cofins, em relação aos medicamentos da lista positiva, identificados pela tarja preta ou vermelha, representam benefícios fiscais concedidos em favor da empresa fabricante.

Trata-se de um equívoco interpretativo, pois não é difícil perceber que a proteção dada pela referida Lei tem como destinatários os usuários desses medicamentos essenciais e não a empresa fabricante ou comercializadora.

De fato, infelizmente, no caso vertente a interpretação oficial foi muito além da limitação do sentido presente nas regras da Lei 10.147/00. Encaminhou-se a leitura isolada aos seus dispositivos, sem considerar que as regras do crédito presumido e da alíquota zero exigem aplicação conjunta, a fim de garantir a plena desoneração do PIS e da Cofins em relação aos medicamentos da lista positiva, que, não é demais repetir, é a razão de ser da citada Lei.

Além disso, a exposição dos fatos foi arquitetada para dar a impressão que a fiscalizada havia obtido vantagem no tratamento legal conferido aos medicamentos integrantes da lista positiva, mesmo sabendo que isso era impossível, uma vez que tais medicamentos não geram valores a recolher a título de PIS e Cofins

DA LEGITIMIDADE DO CRÉDITO PRESUMIDO APROPRIADO NA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS

Sobre a condição da impugnante de fabricante no regime monofásico da tributação do PIS e da Cofins - Artigos 1º e 3º

De plano, quer a Impugnante deixar anotado ser fato incontroverso que os medicamentos submetidos ao crivo fiscal integram o rol da lista positiva, uma vez que nesse ponto não há questionamento nos atos que formalizaram os malsinados lançamentos de ofício. Todavia, por cautela, decidiu-se juntar à defesa a planilha eletrônica com a listagem desses medicamentos.

o primeiro equívoco interpretativo das regras da Lei 10.147/00, que atinge os questionados lançamentos de ofício tanto em relação ao PIS e à Cofins e deu origem à não homologação do crédito presumido apropriado, está assim averbado no Termo de Verificação Fiscal: "É oportuno enfatizar que muito embora o contribuinte se enquadre na condição de industrial, e nessa condição está obrigado a apurar as contribuições para o Pis e a Cofins com aplicação das alíquotas concentradas de 2,10% e 9,9%,

tanto sobre a receita dos produtos de fabricação própria quanto dos produtos que adquire para revenda, não lhe é conferido pela legislação o direito ao crédito presumido sobre as receitas decorrentes da revenda de medicamentos adquiridos de terceiros, consoante dispõem o artigo 3º da Lei 10.147/2000 e o artigo 1º do Decreto nº 3.803/2001".

Cita histórico da tributação monofásica para fabricantes de medicamentos, as alterações legislativas, afirmando que ainda remanescia um problema sem solução, que envolve a situação de duas indústrias pertencentes ao mesmo conglomerado, que compartilham a produção do medicamento e a sua comercialização.

Cabe enfatizar: nessa situação, duas são as empresas fabricantes do medicamento, sendo que uma delas detém o seu registro, o seu nome e a sua clientela. Não há, portanto, uma simples relação de fabricante e empresa revendedora. As duas empresas são indústrias e fabricantes de medicamentos.

como efetivas fabricantes de medicamentos, as duas empresas são colhidas pela regra estabelecida pelo art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, que trata da tributação monofásica, pois ambas realizaram o fato típico previsto para o enquadramento nessa regra. Isso levava a existir uma espécie de "operação bifásica", pois a regra da tributação monofásica da Lei nº 10.147/00 incidia duas vezes, alcançando duas empresas e acarretando evidente duplicidade de tributação.

Para corrigir essa nova distorção, o art. 24 da Lei nº 11.727/08, por conta das duas incidências da regra da tributação monofásica, criou o chamado crédito para a segunda operação.

Esta questão foi constatada e tratada no caso concreto, com nítida insinuação indevida. De fato, consta do Termo de Verificação Fiscal que, em resposta à intimação, o Laboratório EMS S/A informou que os medicamentos listados, por ela fabricados, foram entregues à Nova Química Farmacêutica S/A com embalagem de venda ao consumidor final.

Ora, a previsão contida no art. 24 da Lei nº 11.727/08 representa a admissão legal de que essa operação conjunta ocorre na prática, sem que isso represente ofensa qualquer aos dispositivos da Lei nº 10.147/00

Dessa forma, revela-se indevida à referência contida no Termo de Verificação Fiscal de que a fiscalizada teria se beneficiado de dois créditos na apuração das duas contribuições sociais. Não se beneficiou de nenhum crédito indevido

surge a grande contradição da interpretação/aplicação dada à Lei nº 10.147/00, uma vez que a fiscalizada, para fins de incidência da alíquota acumulada do PIS e da Cofins, foi considerada como fabricante, e, na sequência, foi tida como não fabricante, para viabilizar a recusa da apropriação do crédito presumido do art. 3º da referida Lei.

2.2 Da indevida desconsideração da regra (art. 2º) que fixou a alíquota zero do PIS e da Cofins para os medicamentos da lista positiva. Imposição da interpretação/aplicação conjunta dos dispositivos da Lei n.º 10.147/00.

a desoneração completa do PIS e da Cofins sobre os medicamentos enquadrados na lista positiva, que foram os medicamentos comercializados pela fiscalizada, se concretiza por dois instrumentos contidos na referida Lei.

O primeiro, que garante a apropriação do denominado “crédito presumido”, que determina a anulação da incidência concentrada (alíquota cheia de 12%) pelo crédito no mesmo percentual na operação de venda pela fabricante, que foi analisado no tópico anterior.

Entretanto, esse magno objetivo não seria completamente atingido se permanesse a tributação nas fases seguintes da cadeia de comercialização. Para evitar essa distorção, o artigo 2º da Lei citada definiu que vendas realizadas pelos demais integrantes da cadeia de comercialização fossem desoneradas pela aplicação da alíquota zero. Esse é o segundo instrumento.

No caso presente, esse objetivo foi simplesmente ignorado ou desprezado, porque o Fisco não admitiu a apropriação do crédito presumido, com base no entendimento distorcido de que a fiscalizada não era fabricante dos medicamentos. É contraditório. Com efeito, o fato de ela não ser fabricante, ou não ter contato algum com o processo produtivo, não a retira do itinerário que envolveu o trânsito dos referidos medicamentos até aos usuários finais, ultimando a revenda desses medicamentos. Nessa condição, impõe-se admitir a aplicação da alíquota zero, nos exatos termos do art. 2º da Lei n.º 10.147/00.

3. AUSÊNCIA DE EFEITO CONCRETO DOS ERROS NA DEFINIÇÃO DAS ALÍQUOTAS APLICADAS NA COMERCIALIZAÇÃO DOS MEDICAMENTOS DA LISTA POSITIVA

O primeiro item autuado, no rigor do Termo de Verificação Fiscal, corresponde à “atribuição indevida de alíquota zero e de alíquota básica (7,6%/PIS e 1,65%/COFINS) para vendas classificadas com CST 2 CST 2 (TRIBUTADO ALIQ.DIFERENCIADA) ”.

Na realidade, deveriam ter sido aplicadas as alíquotas do regime monofásico, denominadas de alíquotas concentradas, (2,1% - PIS e 9,9% - Cofins), por força do disposto no inciso I, alínea “a” do artigo 1º e no artigo 2º da Lei 10.147/00.

A fiscalizada, na resposta direta ao termo de intimação dessa matéria, esclareceu que os erros em questão tiveram origem na parametrização dos sistemas e na passagem para o SPED Contribuições.

anotou que as diferenças de alíquotas não tinham efeito concreto (não resultaram em recolhimento a menor), porquanto o débito apurado seria liquidado com a apropriação do crédito presumido, em igual valor, uma vez que os medicamentos comercializados integram a lista positiva.

Com efeito, no tocante aos medicamentos da lista positiva, a Lei n.º 10.147/00 impede que surjam valores a recolher a título de PIS e Cofins em relação a esses medicamentos. Vale dizer: a referida Lei determinou a completa desoneração tributária em relação às referidas contribuições.

Para tanto, autorizou que a fabricante anule o débito apurado nas operações de saídas com a apropriação do crédito presumido, em igual valor. Assim, embora nasça o débito nas operações de comercialização, de imediato, seu efeito concreto é anulado pela apropriação do crédito.

Tem-se, assim, mais uma autuação improcedente

4. A QUESTÃO DAS DEVOLUÇÕES DE VENDA

A acusação fiscal, no ponto, é que algumas notas de devolução de vendas teriam sido indevidamente utilizadas para apurar o crédito presumido. São valores ínfimos, como

anotado no item do Termo de Verificação Fiscal. Difícil entender a autuação, pois os dados apresentados são precários. Ademais, notas de devolução representam entradas e não saídas. O crédito presumido toma as operações de saída.

Assim, neste tópico, as exigências são indevidas por falta de prova da acusação fiscal.

Diante do exposto, pede que a sua defesa seja recebida e devidamente processada, e que seja reconhecida a improcedência das exigências fiscais.

Os documentos apresentados pela contribuinte com a impugnação encontram-se juntados ao processo (fls. 742/2.245).

Em 22 de março de 2018, através do Acórdão n.º 16-81.865, a 6ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo/SP, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento.

A empresa foi intimada do Acórdão de Impugnação de Inconformidade, por via eletrônica, em 06 de abril de 2018, às e-folhas 2.284.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 08 de maio de 2018, e-folhas 2.285, de e-folhas 2.287 à 2.311.

Foi alegado:

- Da nulidade da decisão recorrida por ausência da devida fundamentação;
- A inviabilidade de conclusões centradas em aspectos meramente formais para definição do conteúdo das regras de cunho material. Imperatividade da aplicação conjunta dos dispositivos legais que regulam as matérias;
- Da legitimidade do crédito presumido apropriado na apuração do PIS e da COFINS no âmbito do regime monofásico ou “bifásico”: presunção do exercício da atividade industrial;
- Da adoção da alíquota zero, caso não admitido o crédito presumido. negativa de vigência ao art. 2º da lei 10.147/00;
- Da diferença de alíquotas. ausência de efeito concreto;
- A questão das devoluções de venda.

- DO PEDIDO

Diante do exposto, a Recorrente pede que o seu recurso voluntário seja recebido e devidamente processado.

Assim, em primeiro plano, reitera o pedido do reconhecimento da nulidade da decisão recorrida, pelas razões apresentadas. Contudo, forte nas razões que apontam a improcedência dos questionados lançamentos de ofício, pede que essa nulidade seja superada, a fim de viabilizar a decisão de mérito em seu favor, com a consequente reforma da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância, por via eletrônica, em 06 de abril de 2018, sexta-feira, às e-folhas 2.284.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 08 de maio de 2018, e-folhas 2.285.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

Foram alegados os seguintes pontos no Recurso Voluntário:

- Da nulidade da decisão recorrida por ausência da devida fundamentação;
- A inviabilidade de conclusões centradas em aspectos meramente formais para definição do conteúdo das regras de cunho material. Imperatividade da aplicação conjunta dos dispositivos legais que regulam as matérias;
- Da legitimidade do crédito presumido apropriado na apuração do PIS e da COFINS no âmbito do regime monofásico ou “bifásico”: presunção do exercício da atividade industrial;
- Da adoção da alíquota zero, caso não admitido o crédito presumido. negativa de vigência ao art. 2º da lei 10.147/00;
- Da diferença de alíquotas. ausência de efeito concreto;
- A questão das devoluções de venda.

Passa-se à análise.

Trata o presente processo de Autos de Infração de PIS e COFINS não cumulativos, relativos à insuficiência de recolhimentos nos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2013.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte está enquadrada como fabricante de medicamentos, cuja condição de industrial ficou evidenciada pela venda de medicamentos de fabricação própria que representaram cerca de vinte por cento (20%) de sua receita bruta no ano calendário 2013 e, portanto, submetida ao regime de tributação determinado pela Lei nº 10.147/2000.

Consta no referido Termo, conforme relatado acima, que após análise das informações das EFDs-Contribuições, Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) armazenadas no SPED, bem como das respostas aos termos de intimação, foram verificadas irregularidades na apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, no cálculo das contribuições mensais devidas com relação à apuração das bases de cálculo das saídas e aos ajustes no valor das contribuições antes da apropriação de créditos, e em apropriações indevidas de créditos.

Alega o Recorrente que entre os medicamentos por ela produzidos e comercializados há participação especial dos medicamentos enquadrados na lista positiva, identificados pela tarja preta ou vermelha, conforme previsto no Decreto nº 3.803/2001.

Sabidamente, nas operações com esses medicamentos essenciais, a Lei n.º 10.147, de 21 de dezembro, garante a dispensa da tributação do PIS e da Cofins, mediante a atribuição do denominado crédito presumido à fabricante e a previsão da alíquota zero nas fases de comercialização.

A fiscalização não admitiu a apropriação do aludido crédito presumido, sob o pressuposto de que a empresa não teria executado a industrialização dos aludidos medicamentos. Também não foi acatada a aplicação da alíquota zero, com base no entendimento da ilustre autuante de que a empresa auditada, por ter no seu objeto social a industrialização de medicamentos em geral, fica obrigada a adotar, em qualquer situação, as alíquotas positivas.

- Da nulidade da decisão recorrida por ausência da devida fundamentação.

É alegado às folhas 05/06 do Recurso Voluntário:

É indiscutível que as decisões administrativas, como o caso da ora questionada, devem observar as regras definidas pelo art. 489 do NCPD para externar um ato judicante válido.

Deveras, reconhecendo a importância da efetiva fundamentação dos julgados, o Novo Código de Processo Civil, foi muito além da mera ressalva dos elementos essenciais da sentença, ao fixar no seu art. 489 os parâmetros para a garantia de uma fundamentação em sua dimensão substancial, e não apenas formal.

Assim, num manifesto esforço didático, no § 1º do citado art. 489, a Lei Processual listou as situações nas quais a decisão é considerada não fundamentada.

No inciso I averba que a mera “indicação ou a reprodução de ato normativo” não representa fundamentação válida.

Ora, basta um rápido exame do voto formatado pelo d. Relator para perceber que a maior parte da exígua fundamentação corresponde à transcrição dos textos legais e das soluções de Consulta a respeito do PIS e da Cofins.

Não há juízo próprio do D. Relator. Tampouco contraponto às objeções apresentadas pela Impugnante.

Pinça-se do Acórdão de Impugnação o seguinte fragmento, folhas 16 daquele documento, que condensa a *ratio decidendi* empregada:

A lei n.º 10.147/2000 estabelece que as contribuições para o PIS e a COFINS devidas pela pessoa jurídica que procede à industrialização de produtos farmacêuticos, onde se enquadra a interessada, será calculada com base nas alíquotas concentradas, respectivamente, de 2,1% e 9,9%, incidentes sobre a receita bruta da venda destes produtos, por força do disposto no inciso I, alínea “a” do art. 1º.

No regime de incidência monofásica ou concentrada a tributação ocorre apenas em uma das etapas da cadeia de produção e circulação do produtos, com alíquotas majoradas, alcançando a carga tributária incidente sobre toda a cadeia produtiva. Por conseguinte, o restante da cadeia é desonerado.

No caso, a tributação recai sobre as pessoas jurídicas industriais ou importadoras dos produtos farmacêuticos.

Logo, são desoneradas as etapas subsequentes de comercialização, de modo que as contribuições para o PIS e a COFINS nas operações seguintes têm as alíquotas reduzidas a zero, nos termos do art. 2º.

A Lei n.º 10.147/2000 dispõe ainda, conforme art. 3º, que a pessoa jurídica que proceda à industrialização dos medicamentos, com as exceções ali previstas, poderá calcular o crédito presumido da contribuição para o PIS e a COFINS, determinado mediante a aplicação das alíquotas estabelecidas na alínea “a” do inciso I do art. 1º, desde que cumpra os requisitos estabelecidos na referida lei.

Isto posto, passa-se aos questionamentos feitos pela defesa.

Não procede a alegação.

O Relator apresentou com propriedade o seu juízo: Demonstrou, à luz da legislação aplicável transcrita, os efeitos jurídicos que devem ser suportados em relação à atividade exercida pela empresa.

O que o Relator fez foi amoldar a situação apurada pela ação fiscal frente à legislação aplicável, tal qual determina o Código Tributário Nacional ao definir o instituto do fato gerador, e assim avaliar seus efeitos.

Usando a própria citação de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López, trazida pelo Recurso Voluntário:

"(...) não se deve esquecer que o processo fiscal tem por finalidade primeira garantir a legalidade da apuração do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado".

É certamente esse procedimento que se depreende ao se expender o fragmento do Acórdão de Impugnação acima transcrito.

Se suas conclusões procedem ou não é uma questão a ser apreciada. Mas, de modo algum, o procedimento aqui em análise se mostra maculado.

- A inviabilidade de conclusões centradas em aspectos meramente formais para definição do conteúdo das regras de cunho material. Imperatividade da aplicação conjunta dos dispositivos legais que regulam as matérias.

É alegado às folhas 09/10 do Recurso Voluntário:

Cabe, inicialmente, observar que as regras contidas na Lei n.º 10.147 têm quase 18 (dezoito) anos de vigência ininterrupta. Torna-se, assim, surpreendente que a Administração Tributária ainda não tenha um entendimento pacificado sobre sua exegese.

Passado todo esse tempo, torna-se inconcebível que as autoridades fiscais, no final do ano de 2017, insistam em restringir o alcance dos dispositivos da referida Lei, mediante leitura forçada e isolada dos seus dispositivos, cumulada pela qualificação distorcida dos fatos levantados durante o procedimento fiscal.

Claramente, esse posicionamento desarrazoado parte do princípio de que o crédito presumido e a alíquota zero previstos na referida Lei, que determinam a desoneração do PIS e da Cofins em relação aos medicamentos da lista positiva, identificados pela tarja preta ou vermelha, representam benefícios fiscais concedidos às empresas fabricantes.

Trata-se de um equívoco interpretativo, pois, como já afirmado, não é difícil perceber que a proteção dada pela referida Lei tem como destinatários os usuários desses medicamentos essenciais e não a empresa fabricante ou comercializadora. Se o Estado não consegue disponibilizar diretamente esses medicamentos à população, pelo menos, não deve exigir PIS e Cofins sobre as operações realizadas com esses medicamentos. Essa é razão de ser da Lei 10.147/00. É objetivo da referida Lei.

Com a publicação da Lei n.º 10.865/2004, as receitas auferidas por produtores e importadores de produtos farmacêuticos estão incluídas na base de cálculo da incidência não cumulativa das contribuições para o PIS e a COFINS (legislação vigente no período em análise):

Lei n.º 10.637/2002

Art. 1º-A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º-Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º-A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

(...)

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). Produção de efeito (Vide Medida Provisória n.º 497, de 2010)

§ 1º Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei n.º 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória n.º 497, de 2010)

(...)

II - no inciso I do art. 1º da Lei n.º 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 n.º 10.865, de 2004)

(...)

Lei n.º 10.833/2003

Art. 1º-A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º-Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º-A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

(...)

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 n.º 497, de 2010)

§ 1- 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 n.º 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória n.º 497, de 2010)

(...)

II - no inciso I do art. 1º da Lei n.º 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 n.º 10.865, de 2004) (Vide Lei n.º 11.196, de 2005)

(...)

Em 22/12/2000, foi publicada a Lei n.º 10.147/2000, que dispõe a respeito da incidência do PIS e COFINS nas operações de venda de produtos farmacêuticos - e de outros produtos - por pessoas jurídicas que procedam a sua industrialização ou importação e, para o que

interessa ao julgamento do Recurso Voluntário interposto, instituiu o regime especial de utilização de crédito presumido de PIS/COFINS para as pessoas jurídicas que procedam a industrialização ou importação de produtos farmacêuticos.

Importante destacar que a Lei n.º 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.

Sendo assim, os fabricantes e importadores são sujeitos passivos de uma regra matriz de incidência própria, distintos daqueles a que estão submetidos os demais integrantes da cadeia econômica.

Como bem aventado pelo Acórdão de Impugnação em trecho já transcrito:

No regime de incidência monofásica ou concentrada a tributação ocorre apenas em uma das etapas da cadeia de produção e circulação do produtos, com alíquotas majoradas, alcançando a carga tributária incidente sobre toda a cadeia produtiva. Por conseguinte, o restante da cadeia é desonerado.

No caso, a tributação recai sobre as pessoas jurídicas industriais ou importadoras dos produtos farmacêuticos.

Logo, são desoneradas as etapas subsequentes de comercialização, de modo que as contribuições para o PIS e a COFINS nas operações seguintes têm as alíquotas reduzidas a zero, nos termos do art. 2.º.

A Fazenda Nacional compreende que as operações realizadas pela Recorrente estão sujeitas à tributação diferenciada, conforme estabelecido no art. 1.º do citado texto legal, a seguir reproduzido:

Art. 1.º 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 n.º 4.070, de 28 de dezembro de 2004~~, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: ~~(Redação dada pela Lei n.º 10.548, de 2002)~~

Art. 1.º 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, exceto na posição 33.06; 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, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto n.º 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base: nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei n.º 12.839, de 2013)

I - incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de: ((Redação dada pela Lei n.º 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); (Incluído pela Lei n.º 10.865, de 2004)

No entendimento da Recorrente, as operações que pratica se enquadram no disposto no art. 2º da Lei 10.147/2000, *in verbis*:

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.

O critério adotado pelo legislador para fazer jus à alíquota "zero" é que a pessoa jurídica não esteja enquadrada na condição de industrial ou de importador.

Transcreve-se trecho do Termo de Verificação Fiscal, e-folhas 21:

Ressalta-se que, por tratar-se o contribuinte autuado de empresa enquadrada na condição de fabricante de medicamentos está submetida ao regime de tributação determinado pela Lei n.º 10.147/2000, estando portanto obrigada a apurar as contribuições para o PIS e COFINS com base nas alíquotas concentradas de (2,1% - Pis) e (9,9% - Cofins), por força do disposto no Inciso I, alínea "a" do artigo 1º, e no artigo 2º desta Lei.

No caso dos autos, é fato incontroverso que a Recorrente além de exercer a atividade comercial (de revenda) é também industrial.

Assim, perfilho o entendimento de que estando enquadrada como empresa industrial, a Recorrente não se amolda ao descritivo legal posto no *caput* do art. 2º da Lei 10.147/2000.

É uníssono o entendimento do Poder Judiciário, no sentido de que o benefício previsto no art. 2º da Lei 10.147/2000 é destinado para as empresas comerciantes não enquadradas como industrial ou importadora.

Neste sentido, os precedentes jurisprudenciais a seguir reproduzidos:

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. ART. 2º DA LEI N.º 10.147/00. ALÍQUOTA ZERO. PRESTADORA DE SERVIÇOS MÉDICO-HOSPITALARES. VENDA DE MEDICAMENTOS. NÃO OCORRÊNCIA. INAPLICABILIDADE DA NORMA. 1. A Lei n.º 10.147/00, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 10.865/04, instituiu a incidência monofásica das contribuições PIS e COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedem à industrialização ou à importação de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal, referidos no art. 1º, inciso I, alíneas "a" e "b", do referido diploma legal. 2. Em contrapartida, o art. 2º da Lei n.º 10.147/02 reduziu a zero as alíquotas das contribuições PIS e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador ou de optante pelo SIMPLES. 3. A norma inserta na Lei n.º 10.147/00 tem como destinatário os comerciantes varejistas e não os hospitais, porquanto o seu objetivo social não é a venda de medicamentos, mas a prestação de serviços médico-hospitalares, para os quais utiliza medicamentos farmacêuticos." (TRF4,

APELREEX 2008.70.05.002739-7, SEGUNDA TURMA, Relatora LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, D.E. 12/05/2010) (destaque nosso)

"TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. ALÍQUOTA ZERO. FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO. PRESENÇA DOS REQUISITOS DO ART. 2º DA LEI Nº 10.147/2000.

Para fazer jus ao benefício do regime de alíquota zero do PIS/COFINS faz-se necessário preencher os seguintes requisitos cumulativos: a receita bruta deve ser derivada da venda dos produtos elencados no art. 1o, I, da Lei no 10.147/2000; comprovação de o contribuinte não ser industrial ou importador; e não ser optante do SIMPLES.

Enquadrando-se os medicamentos manipulados pela parte autora no capítulo 30.04 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, bem assim diante da demonstração que não ostenta a condição de optante do SIMPLES e industrial, é de rigor o acolhimento da pretensão recursal.

Precedente desta Corte.

Apelação provida." (PROCESSO: 200783000146529, AC464048/PE, DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA, Terceira Turma, JULGAMENTO: 31/05/2012, PUBLICAÇÃO: DJE 14/06/2012 - Página 445) (destaque nosso)

"PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO RESCISÓRIA. EXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO LITERAL A NORMA JURÍDICA. ERRO DE FATO EVIDENCIADO. MEDICAMENTOS MANIPULADOS EM FARMÁCIA. PRODUTO NÃO INDUSTRIALIZADO. PREVISÃO NA LEGISLAÇÃO PERTINENTE. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA ZERO DE PIS/COFINS. PRESENÇA DOS REQUISITOS DO ART. 2º DA LEI Nº 10.147/2000. PROCEDÊNCIA DA AÇÃO RESCISÓRIA.

Ação Rescisória com pedido de tutela provisória em que se busca, com fundamento no art. 485, IX, do antigo Código de Processo Civil, rescindir o julgado deste egrégio Tribunal, no qual se deu provimento à apelação e à remessa oficial para reconhecer que a empresa apelante não faz jus ao regime de alíquota zero de que trata o artigo 2º da Lei nº 10.147/2000.

O acórdão rescindendo entendeu que a contribuinte, na condição de industrial (farmácia de manipulação), e por ser optante do regime tributário do SIMPLES, não goza do benefício da alíquota zero nos termos do art. 2º, da Lei nº. 10.147/2000.

(...)

8. A jurisprudência já firmou o entendimento no sentido de que, para fazer jus ao benefício da alíquota zero do PIS/COFINS, faz-se necessário o preenchimento dos seguintes requisitos cumulativos: a) a receita bruta deve ser derivada da venda dos produtos elencados no art. 1º, I, da Lei nº.

10.147/2000; b) comprovação de que o contribuinte não é industrial ou importador; c) o contribuinte não ser optante do SIMPLES. Precedentes: TRF2 Sétima Turma, AC 00320716520064013400, Relator:

Desembargador Federal Reynaldo Fonseca Juiz Federal Rafael Paulo Soares Pinto - conv., DJ: 10/04/2015, decisão unânime; Terceira Turma, TRF5 AC 464048, Relator: Desembargador Federal Luiz Alberto Gurgel de Faria, jul 31/05/2012, publ. DJ: 14/06/2012, decisão unânime.

(...)

12. Ação rescisória julgada procedente para rescindir o acórdão da Segunda Turma que deu provimento à apelação e à remessa oficial e, no juízo rescisório, restaurar os efeitos da sentença que julgou procedente o pedido inicial." (TRF5 - PROCESSO: 08063339420164050000, AR/SE, DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS REBÊLO JÚNIOR, Pleno, JULGAMENTO: 23/08/2017, PUBLICAÇÃO:) (destaque nosso)

"Tributário. PIS e COFINS. Alíquota zero. Lei n.º 10.147/2000. Medicamentos. Contribuinte industrial. Inaplicabilidade. Precedente. Agravo inominado improvido." (TRF5- PROCESSO: 0010529192011405000001, EDAG117284/01/PE, DESEMBARGADOR FEDERAL LAZARO GUIMARÃES, Quarta Turma, JULGAMENTO: 09/08/2011, PUBLICAÇÃO: DJE 18/08/2011 - Página 332)

Não é diferente o posicionamento adotado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, de acordo com o seguinte julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

REGIME MONOFÁSICO. LEI N.º 10.147/2000. FABRICANTES DE PRODUTOS SUJEITOS A ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS. PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA OU DE TOUCADOR. REVENDA. INCIDÊNCIA.

Incidem as alíquotas diferenciadas previstas no art. 1º, I, "b" da Lei n.º 10.147/2000 sobre as receitas oriundas da revenda de produtos de higiene pessoal, perfumaria ou de toucador, auferida por pessoa jurídica fabricante desses produtos, ainda que o revendedor não os tenha submetido a processo de industrialização.

ERROS MATERIAIS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à defesa o ônus da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

MULTAS. ABUSIVIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE.

Estando a penalidade e seu percentual expressamente previstos em texto legal, só cabe à administração verificar a presença dos pressupostos de fato para sua aplicação.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É legítima a cobrança de juros de mora com base na variação da taxa Selic.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.

Recurso voluntário provido em parte." (Processo n.º 19311.720281/2012-87; Acórdão n.º 3402-002.799; Redator Conselheiro Antonio Carlos Atulim; sessão de 09/12/2015)

Do voto condutor destaco:

À luz do art. 2º, estão desonerados todos os contribuintes que não forem industriais ou importadores dos produtos especificados no art. 1º, I, "b", da Lei n.º 10.147/00.

Em outras palavras, a lei desonerou os contribuintes que são exclusivamente comerciantes dos produtos especificados no art. 1º, I, "b" da Lei n.º 10.147/00.

Se a desoneração recaiu sobre aqueles contribuintes que são exclusivamente comerciantes, a conclusão a que se chega é que a expressão "**(...) pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação (...)**" contida no caput do art. 1º da Lei n.º 10.147/00 abrange todas as pessoas jurídicas que sejam industriais **ou** importadoras daqueles produtos.

Portanto, se pessoa jurídica for industrial **ou** importadora dos produtos especificados no art. 1º, I, "b" da Lei n.º 10.147/00 e auferir receita proveniente da venda desses produtos, essa receita estará sujeita às alíquotas diferenciadas do regime monofásico, independentemente de os produtos terem sido efetivamente industrializados ou importados pela pessoa jurídica.

Essa interpretação é confirmada pelo fato de o art. 24 da Lei n.º 11.727/08 ter concedido à empresa sujeita ao regime monofásico o direito de crédito sobre aquisições de desses produtos, quando efetuadas de outra pessoa jurídica importadora ou fabricante, para fins de revenda."

Ainda do CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 31/10/2001 a 31/12/2003

COFINS ALÍQUOTA PRODUTOS DE HIGIENE E BELEZA ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAL E COMERCIAL ARTS. 1º E 2º DA LEI N.º 10.147/00.

Para o cálculo da Cofins incidente sobre a receita de venda dos produtos de higiene e beleza aplicase a alíquota de 10,3% no caso de receita auferida por pessoa jurídica que proceda à industrialização ou importação dos citados produtos sendo que a alíquota é reduzida a zero, no caso de receita de revenda dos referidos produtos, auferida por pessoa jurídica não enquadrada na condição de industrial ou importador. (Processo n.º

19515.001904/2004-12; Acórdão 3402-001.908; Relator Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça)

E ainda a Ementa do Acórdão de Recurso Voluntário n.º 3201-000.488, de lavra do i. Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, no qual o presente VOTO é pautado:

REGIME MONOFÁSICO. LEI Nº 10.147/2000. EMPRESA FABRICANTE E REVENDEDORA DE PRODUTOS SUJEITOS A ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS. PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA OU DE TOUCADOR. REVENDA. INCIDÊNCIA..

Incidem as alíquotas diferenciadas previstas no art. 1º, I, "b" da Lei nº 10.147/2000 sobre as receitas oriundas da revenda de produtos de higiene pessoal, perfumaria ou de toucador, auferida por pessoa jurídica que também é fabricante desses produtos.

Resta claro que o benefício previsto no art. 2º da Lei 10.147/2000 somente é possível aos contribuintes que, cumulativamente, preencham três requisitos:

- 1) a receita bruta deve ser derivada da venda dos produtos elencados no art. 1º, I, da Lei nº. 10.147/2000;
- 2) comprovação de que o contribuinte não é industrial ou importador; e
- 3) o contribuinte não ser optante do SIMPLES.

Nos termos do Termo de Verificação Fiscal:

Ressalta-se que, por tratar-se **o contribuinte autuado de empresa enquadrada na condição de fabricante de medicamentos** está submetida ao regime de tributação determinado pela Lei nº 10.147/2000, estando portanto obrigada a apurar as contribuições para o PIS e COFINS com base nas alíquotas concentradas de (2,1% - Pis) e (9,9% - Cofins), por força do disposto no Inciso I, alínea "a" do artigo 1º, e no artigo 2º desta Lei.

É de se observar que a exceção estabelecida no artigo 2º da Lei 10.147/2000, que permite a redução a zero das alíquotas de Pis e Cofins, se aplica exclusivamente às pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou importador, o que não é o caso da autuada, cuja condição de industrial ficou evidenciada pela venda de medicamentos de fabricação própria que representaram cerca de vinte por cento (20%) de sua receita bruta no ano-calendário fiscalizado.

(Grifo e negrito nossos)

- Do crédito presumido.

Lei nº 10.147/2000:

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 2002)

- 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; (Incluído pela Lei nº 10.548, de 2002)

- 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 (Incluído pela Lei nº 10.548, de 2002)

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

- 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 n.º 10.865, de 2004)

- 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 n.º 10.548, de 2002)

A Lei n.º 10.147/2000 dispõe, conforme art. 3º, que a pessoa jurídica que proceda à industrialização dos medicamentos, com as exceções ali previstas, poderá calcular o crédito presumido da contribuição para o PIS e a COFINS, determinado mediante a aplicação das alíquotas estabelecidas na alínea "a" do inciso I do art. 1º, desde que cumpra os requisitos estabelecidos na referida lei.

O crédito presumido do art. 3º da Lei n.º 10.147/2000 será deduzido do montante devido a título de PIS/Pasep e de Cofins, no período em que a pessoa jurídica estiver submetida ao regime especial, sendo vedada, à época da autuação, qualquer outra forma de utilização do crédito presumido, inclusive sua compensação ou restituição.

A interessada, enquadrada na condição de industrial, está sujeita às alíquotas diferenciadas da contribuição para o PIS e a COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda em todos os casos que negocie os produtos (medicamentos), mesmo nas situações em que atue como revendedora, sem exercer qualquer tipo de industrialização sobre tais produtos.

Com relação ao crédito presumido, o art. 3º determina que só pode ser calculado pela pessoa jurídica que proceda à industrialização dos medicamentos. Assim, nos casos em que a interessada, embora enquadrada como industrial, não proceda à industrialização dos medicamentos, apenas comercializando o produto, não pode ser calculado o crédito presumido.

- Da legitimidade do crédito presumido apropriado na apuração do PIS e da COFINS no âmbito do regime monofásico ou “bifásico”: presunção do exercício da atividade industrial.

É alegado às folhas 15/16 do Recurso Voluntário:

Trata-se da interpretação forçada conferida ao artigo 1º da Lei n.º 10.147/00, cuja dicção é a seguinte:

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 ...

I - incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de: (Redação dada pela Lei n.º 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); (Incluído pela Lei n.º 10.865, de 2004)

Nota-se que no *caput* do artigo citado foi utilizada a expressão “que procedam à industrialização”. É fato que, hodiernamente, diz-se que o texto não é a norma, pois esta seria construída pelo intérprete, em especial, os oficiais. Aparentemente, é assim mesmo. Contudo, há limites nessa atividade de interpretação, pois a exegese não pode transformar um “não” em um “sim”. As palavras contidas no texto apontam para o conteúdo possível da norma.

Isso autoriza afirmar que o verbo proceder tem o sentido de provir ou ter origem. É um verbo que exige atividade efetiva. No caso, seriam medicamentos originários ou resultantes de uma efetiva industrialização. Por decorrência, não havendo a efetiva industrialização, a aplicação das alíquotas diferenciadas restaria inviabilizada.

Portanto, revela-se impertinente a afirmativa oficial de que, ainda que a empresa “**tenha somente comercializado os medicamentos**”, ela deve se submeter às regras do regime monofásico, previsto no art. 10 da Lei n.º 10.147/00, já que no seu contrato social e nos arquivos oficiais ela se enquadrou como industrial!

Nessa visão forçada, a mera previsão formal foi recebida como o efetivo exercício da atividade industrial. Não pode ser assim: a expressão “proceder à industrialização” exige efetiva industrialização.

No caso da recorrente houve a venda dos produtos que, segundo sua ótica, 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 reclamado.

Como visto, o objetivo do regime monofásico é facilitar a fiscalização dos tributos por meio da concentração da tributação em um número menor de contribuintes. O legislador atribui uma alíquota mais gravosa a um pequeno número de contribuintes, geralmente industriais e grandes atacadistas e desonera o restante da cadeia.

No caso específico dos produtos farmacêuticos, o art. 1º da Lei n.º 10.147/00 elegeu os contribuintes cujas receitas se sujeitam às alíquotas diferenciadas e o art. 2º estabeleceu, por exclusão, os contribuintes que seriam desonerados.

À luz do art. 2º, estão desonerados todos os contribuintes que não forem industriais ou importadores dos produtos especificados no art. 1º, I, “a”, da Lei n.º 10.147/00.

Em outras palavras, a lei desonerou os contribuintes que são exclusivamente comerciantes dos produtos especificados no art. 1º, I, “a” da Lei n.º 10.147/00.

Se a desoneração recaiu sobre aqueles contribuintes que são exclusivamente comerciantes, a conclusão a que se chega é que a expressão “**(...) pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação (...)**” contida no *caput* do art. 1º da Lei n.º 10.147/00 abrange todas as pessoas jurídicas que sejam industriais ou importadoras daqueles produtos.

Portanto, se pessoa jurídica for industrial ou importadora dos produtos especificados no art. 1º, I, “a” da Lei n.º 10.147/00 e auferir receita proveniente da venda desses produtos, essa receita estará sujeita às alíquotas diferenciadas do regime monofásico, independentemente de os produtos terem sido efetivamente industrializados ou importados pela pessoa jurídica.

Essa interpretação é confirmada pelo fato de o art. 24 da Lei n.º 11.727/08 ter concedido à empresa sujeita ao regime monofásico o direito de crédito sobre aquisições de desses produtos, quando efetuadas de outra pessoa jurídica importadora ou fabricante, para fins de revenda. Eis a transcrição do referido dispositivo legal:

Art. 24. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação.

§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação.

§ 2º Não se aplica às aquisições de que trata o caput deste artigo o disposto na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A interpretação sistemática dos arts. 1º e 2º da Lei n.º 10.147/00 e do art. 24 da Lei n.º 11.727/08, permite estabelecer as seguintes regras para o regime monofásico:

- 1) se a venda 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, exceto na posição 33.06; 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, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00 da TIPI for efetuada por pessoa jurídica que industrialize ou importe esses produtos, a receita será tributada com as alíquotas diferenciadas do regime monofásico;
- 2) se a venda dos produtos 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, exceto na posição 33.06; 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, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00 da TIPI for efetuada por pessoa jurídica exclusivamente comerciante (que não seja industrial e nem importador), a receita será tributada com alíquota zero;
- 3) se a empresa industrial ou importadora auferir qualquer outra receita que não seja proveniente da venda dos produtos especificados no art. 1º, I, “b” da Lei n.º 10.147/00, deverá tributar essas receitas com as alíquotas estabelecidas no art. 1º, II, da Lei n.º 10.147/00 (0,65% para o PIS e 3% para a Cofins);
- 4) se a empresa industrial ou importadora, sujeita ao regime monofásico, adquirir os produtos especificados no art. 1º, I, “a” da Lei n.º 10.147/00 de outra empresa industrial ou importadora, poderá descontar a título de créditos de PIS e Cofins o valor dessas contribuições devidos pelo fornecedor em decorrência da operação.

Desse modo, é irrelevante perquirir sobre a origem dos produtos, se industrializados ou importados pela própria empresa, ou se adquiridos de terceiros para revenda, pois o único critério estabelecido no art. 1º, I, "a", da Lei nº 10.147/00 é a natureza do produto vendido.

Adoto, nesse sentido, a *ratio decidendi* esposada no Acórdão de Impugnação, por concordar com seus preceitos:

Este é o caso dos produtos revendidos pela interessada, adquiridos para comercialização dos laboratórios EMS S/A e GERMED FARMACÊUTICA, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal. Neste Termo consta que a própria contribuinte reconheceu que não industrializava estas mercadorias:

“...A ora Fiscalizada esclarece que os produtos referidos no item 1 do Termo de Intimação em epígrafe foram adquiridos para comercialização, isto é, não foi empregada qualquer operação/industrialização que modificasse a natureza dos referidos produtos. Esclareça-se que embora a Fiscalizada tenha a propriedade do registro dos medicamentos, a fabricação é efetuada 100% (cem por cento) por terceiros, seguindo todos os parâmetros determinados pela legislação regulatória”

Observa-se inclusive que, de acordo com estes fabricantes, a receita obtida com a venda desses medicamentos à Nova Química Farmacêutica S/A foi utilizada por eles para compor a base de cálculo do crédito presumido previsto no artigo 3º da Lei nº 10.147/2000.

Por outro lado, de acordo com o que estabelece o art. 24 da Lei nº 11.727/2008, citado acima, a pessoa jurídica sujeita ao regime não cumulativo da contribuição para o PIS e a COFINS, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833/2003, pode descontar créditos relativos às aquisições desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação.

Portanto, está correto o procedimento fiscal.

- Da adoção da alíquota zero, caso não admitido o crédito presumido. negativa de vigência ao art. 2º da lei 10.147/00.

É alegado às folhas 20 do Recurso Voluntário:

É evidente que a previsão do crédito presumido não resolve a questão toda, não garantindo a desoneração completa do PIS e da Cofins sobre os aludidos medicamentos essenciais.

De fato, esse magno objetivo não seria completamente atingido se permanecesse a tributação nas fases seguintes da cadeia de comercialização. Para evitar essa distorção, o artigo 2º da Lei citada definiu que vendas realizadas pelos demais integrantes da cadeia de comercialização fossem desonerados pela aplicação da alíquota zero.

Portanto, avaliando em conjunto os dispositivos da Lei nº 10.147/00, conclui-se que, seja pela apropriação do crédito presumido ou pela aplicação da alíquota zero, os medicamentos da lista positiva não terão a incidência do PIS e da Cofins no decorrer da cadeia de industrialização- circulação. A desoneração completa dessas contribuições, não é demais repetir, é razão de ser da citada Lei.

No caso presente, esse objetivo foi simplesmente ignorado ou desprezado, porque o Fisco não admitiu a apropriação do crédito presumido, com base no entendimento distorcido de que a fiscalizada não era fabricante dos medicamentos. E, ao mesmo tempo, não admitiu a adoção da alíquota zero, forte na afirmativa de que a adoção da alíquota zero pela Recorrente resta obstada pelo fato de ela ter no seu objeto social a previsão do exercício da atividade industrial.

Como dito alhures, a interessada se enquadra na condição de industrial e, por isso, está sujeita às alíquotas diferenciadas da contribuição para o PIS e a COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda em todos os casos que negocie os produtos (medicamentos), mesmo nas situações em que atue como revendedora, sem exercer qualquer tipo de industrialização sobre tais produtos.

Com relação ao crédito presumido, o art. 3º determina que só pode ser calculado pela pessoa jurídica que proceda à industrialização dos medicamentos. Assim, nos casos em que a interessada, embora enquadrada como industrial, não proceda à industrialização dos medicamentos, apenas comercializando o produto, não pode ser calculado o crédito presumido.

Os medicamentos, em voga, integram o rol da lista positiva. É fato incontroverso apontado no Termo de Verificação Fiscal.

No caso de duas indústrias que compartilhem a produção do medicamento e sua comercialização, as duas são fabricantes destes medicamentos, sendo ambas acolhidas pela regra estabelecida pelo art. 1º da Lei n.º 10.147/2000, que trata da tributação monofásica, o art. 24 da Lei n.º 11.727/2008, abaixo transcrito, por conta das duas incidências da regra da tributação monofásica, criou o chamado crédito para a segunda operação:

Art. 24. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no [§ 1 do art. 2o da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003](#), pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação.

§ 1- Os créditos de que trata o caput deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação.

(...)

A Lei n.º 10.147/2000, ao estabelecer a tributação monofásica nas operações com medicamentos definidos no caput do seu art. 1º, determinou que a tributação recaia sobre as pessoas jurídicas enquadradas como importadoras ou industriais.

Dessa forma, a interessada, enquadrada na condição de industrial, está sujeita às alíquotas diferenciadas da contribuição para o PIS e a COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda em todos os casos que negocie os produtos (medicamentos), mesmo nas situações em que atue como revendedora, sem exercer qualquer tipo de industrialização sobre tais produtos.

Com relação ao crédito presumido, o art. 3º determina que só pode ser calculado pela pessoa jurídica que proceda à industrialização dos medicamentos. Assim, nos casos em que a interessada, embora enquadrada como industrial, não proceda à industrialização dos medicamentos, apenas comercializando o produto, não pode ser calculado o crédito presumido.

- Da diferença de alíquotas. ausência de efeito concreto.

É alegado às folhas 23/24 do Recurso Voluntário:

O primeiro item autuado, no rigor do Termo de Verificação Fiscal, corresponde à “atribuição indevida de alíquota zero e de alíquota básica (7,6%/PIS e 1,65%/COFINS)

para vendas classificadas com CST 2 CST 2 (TRIBUTADO ALIQ.DIFERENCIADA)
”.

Como a Recorrente está sujeita ao regime monofásico, nas operações com os correspondentes medicamentos, deveriam ter sido aplicadas as alíquotas diferenciadas ou concentradas (2,1% - PIS e 9,9% - Cofins), por força do disposto no inciso I, alínea “a” do artigo 1º e no artigo 2º da Lei 10.147/00.

A fiscalizada, na resposta direta ao termo de intimação dessa matéria, esclareceu que os erros em questão tiveram origem na parametrização dos sistemas e na passagem para o SPED Contribuições. Reconheceu, portanto, a existência dos erros, que não são difíceis de ocorrer diante da complexidade do sistema legal/operacional que envolve as referidas contribuições.

Todavia, de forma direta, ressaltou que as diferenças de alíquotas não tinham efeito concreto (não resultaram em recolhimento a menor), porquanto o débito apurado seria liquidado com a apropriação do crédito presumido, em igual valor, uma vez que os medicamentos comercializados integram a lista positiva.

A resposta ao termo de intimação, embora não tenha avançado nas questões jurídicas, não podia ser mais precisa. Com efeito, no tocante aos medicamentos da lista positiva, a Lei nº 10.147/00 impede que surjam valores a recolher a título de PIS e Cofins em relação a esses medicamentos. Vale dizer: a referida Lei determinou a completa desoneração tributária em relação às referidas contribuições, como foi exaustivamente demonstrado nos tópicos anteriores.

Para tanto, autorizou que a fabricante anule o débito apurado nas operações de saídas com a apropriação do crédito presumido, em igual valor. Assim, embora nasça o débito nas operações de comercialização, de imediato, seu efeito concreto é anulado pela apropriação do crédito.

A decisão recorrida não acolheu o pedido, dizendo que os valores das operações de venda em questão foram tomados para a composição do crédito presumido. Assim, continuaria havendo a diferença de tributação dos autos de infração.

Ora, admitida a tese levantada pelo D. Relator, torna-se imperativo concluir pela alteração do fundamento das autuações, pois, nessa nova visão, teria havido apropriação de crédito presumido a maior e não tributação a menor.

Adoto a *ratio decidendi* do Acórdão de Impugnação, por reunir adequadamente os elementos fáticos, a partir das folhas 20 daquele documento:

A fiscalização constatou que a contribuinte emitiu diversas notas fiscais de vendas com CFOPs 5401, 5403, 6101, 6102, 6401 e 6403, classificadas na EFD- Contribuições com CST 2 (Contribuição não cumulativa apurada a alíquotas diferenciadas) e, no entanto, foi atribuída alíquota “zero” e/ou 7,60% para COFINS e 1,65% para o PIS.

A interessada reconhece que *deveriam ter sido aplicadas as alíquotas do regime monofásico, denominadas de alíquotas concentradas, (2,1% - PIS e 9,9% - Cofins), por força do disposto no inciso I, alínea “a” do artigo 1º e no artigo 2º da Lei 10.147/00.*

Porém, tanto em resposta à fiscalização quanto na defesa, esclarece que os erros em questão tiveram origem na parametrização dos sistemas e na passagem para o SPED Contribuições, alegando que *as diferenças de alíquotas não tinham efeito concreto (não resultaram em recolhimento a menor), porquanto o débito apurado seria liquidado com a apropriação do crédito presumido, em igual valor, uma vez que os medicamentos comercializados integram a lista positiva.*

Ocorre que, como demonstrado pela autoridade fiscal, as receitas de vendas destas mercadorias, embora tributadas à alíquota “zero” ou 7,60% da COFINS e 1,65% do PIS, foram utilizadas pela interessada para apuração do crédito presumido, nos termos da Lei nº 10.147/2000, pelas alíquotas diferenciadas de 9,9% de COFINS e 2,1% de PIS. Consta no Termos de Verificação Fiscal:

Equivoca-se o contribuinte ao dizer que não houve prejuízo ao erário, haja vista que as receitas decorrentes dessas vendas, embora não tenham sido tributadas na saída, ou tenham sido tributadas com alíquota menor (7,6% - 1,65%), foram utilizadas na apuração do crédito presumido (Lei 10.147/2000) utilizado pela empresa com alíquotas diferenciadas de 9,9%(Cofins) e 2,1(Pis), conforme se verifica nas planilhas por ela elaboradas e entregues à fiscalização em atendimento ao Termo de Intimação n.º 05 (DOC 5b e 5 c)...

A autoridade fiscal relacionou como exemplo algumas notas fiscais para as quais foram atribuídas alíquotas incorretas das contribuições, incidentes sobre as receitas de vendas (fl. 21), e elaborou as planilhas “ANEXO 1 - Relação das Notas Fiscais com erro nas alíquotas de PIS/COFINS - Alíquota zero” (fl. 34) e “ANEXO 2 - Relação das Notas Fiscais com erro nas alíquotas de PIS/COFINS - Alíquota básica (7,6-Cofins e 1,65-Pis)” (fl. 35).

Adequado o entendimento da fiscalização e, por conseguinte, do Acórdão de Impugnação. Não assiste direito a Recorrente, seja à alíquota zero, seja ao crédito presumido, dado os tópicos já abordados.

- Solução de Consulta Cosit n.º 188, de 29 de outubro de 2018.

Foi peticionada, após o ingresso do Recurso Voluntário, a aplicação da Solução de Consulta Cosit n.º 188, de 29 de outubro de 2018, cuja Ementa é:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

EMENTA: CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS.

Em se tratando de pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no inciso I do art. 1º da Lei n.º 10.147, de 2000, permite-se o desconto de créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação, consoante art. 24 da Lei n.º 11.727, de 2008. Os créditos correspondem aos valores das contribuições devidos pelo vendedor em decorrência da operação, ou seja, sob a aplicação das alíquotas que incidiram na sua aquisição.

Na revenda desses produtos adquiridos nas condições acima, deve-se recolher as contribuições conforme as regras de incidência concentrada (alínea “a” do inciso I do art. 1º da Lei n.º 10.17, de 2000).

REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 182, DE 28 DE SETEMBRO DE 2018.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS.

Em se tratando de pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no inciso I do art. 1º da Lei n.º 10.147, de 2000, permite-se o desconto de créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora,

produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação, consoante art. 24 da Lei nº 11.727, de 2008.

Os créditos correspondem aos valores das contribuições devidos pelo vendedor em decorrência da operação, ou seja, sob a aplicação das alíquotas que incidiram na sua aquisição.

Na revenda desses produtos adquiridos nas condições acima, deve-se recolher as contribuições conforme as regras de incidência concentrada (alínea “a” do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.17, de 2000).

Relatório

O Interessado acima qualificado formula consulta acerca da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), sobre a receita de revenda de medicamentos, sujeita à alíquota concentrada.

O Consulente informa desempenhar atividades de fabricação e importação de medicamentos cuja classificação na Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi) está relacionada da Lei nº 10.147, de 2000.

Acrescenta que pretende futuramente realizar revenda também de medicamentos de mesma classificação na Tipi adquiridos no mercado interno.

Afirma que possui dúvida sobre a interpretação dos arts. 1º e 2º da Lei nº 10.147, de 2000, na hipótese em que o fabricante de medicamentos cuja classificação na Tipi está nessa lei relacionada, também revenda produtos da mesma classificação na Tipi adquiridos no mercado nacional.

Sustenta o entendimento de que a aludida revenda de produtos adquiridos no mercado interno estaria sujeita a incidência das duas contribuições com alíquota zero.

(...)

Após a descrição detalhada da questão, apresenta os seguintes questionamentos :

7.1. “Está correto o entendimento adotado pela Consulente em considerar como sujeita à alíquota zero a atividade de mera revenda de produtos por ela adquiridos no mercado interno?”

7.2. “Caso contrário, qual será o entendimento correto, bem como o mecanismo de débito e crédito das contribuições no caso de compra/revenda de produtos adquiridos no mercado nacional?”

É o relatório. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

(...)

Considerando que a consulente não informou se os produtos em discussão serão industrializados por sua encomenda ou se sobre eles executará operações de industrialização, a presente Solução de Consulta adotará como premissa que os questionamentos não se referem:

À mencionada hipótese de revenda de produtos cuja industrialização possa ter sido realizada por encomenda do Consulente e na qual ela sujeita-se às alíquotas concentradas, conforme o art. 25 acima transcrito.

À hipótese em que a consulente efetue sobre os produtos objeto da consulta quaisquer das operações de industrialização definidas no art. 4º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI), aprovado pelo Decreto n.º 7.212, de 15 de junho de 2010, na qual ele sujeita-se igualmente às referidas alíquotas concentradas.

EXAME DOS QUESTIONAMENTOS

A Consulente questiona se a receita auferida por fabricante ou importador de medicamentos relacionados na Lei n.º 10.147, de 2000, com a revenda de produtos de mesma classificação na Tipi, adquiridos no mercado interno, está sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com alíquota zero.

As dúvidas levantadas objetivam saber, em síntese, qual é o procedimento correto quanto à tributação da receita auferida por fabricante ou importador de medicamentos relacionados na Lei n.º 10.147, de 2000, com a revenda de produtos de mesma classificação na Tipi, adquiridos no mercado interno.

(...)

O objetivo do regime de apuração concentrada das duas contribuições é justamente concentrar a tributação na receita bruta de vendas do fabricante e do importador dos produtos em questão. Assim, os atacadistas e varejistas ficam submetidos à alíquota zero no que se refere à receita bruta com a revenda desses produtos.

Nesse sentido, no inciso I do art. 1º em exame, existe a previsão de que as duas contribuições são apuradas com alíquotas concentradas, pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições constantes nas alíneas dos incisos desse dispositivo.

Já o art. 2º, também acima transcrito, reduz para zero a alíquota das duas contribuições incidentes sobre a receita bruta 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.

As atividades do Consulente, relativamente aos produtos farmacêuticos enumerados na alínea "a" do inciso I do art. 1º acima citado, podem compreender a fabricação, revenda de produtos por ele importados, e revenda de produtos adquiridos no mercado interno.

Nesse caso de revenda de produtos adquiridos no mercado interno, outra pessoa jurídica terá industrializado ou importado para o mercado nacional produtos que serão adquiridos pela consulente. Portanto, os referidos industrial e importador, quando auferirem receita bruta de venda de tais produtos da consulente, estão obrigados a apurar as duas contribuições de forma concentrada.

Desse modo, à primeira vista, estaria correta a interpretação sustentada pela interessada de que, na hipótese de revenda desses produtos adquiridos no mercado interno, sua receita bruta estaria submetida à incidência das duas

contribuições com alíquota zero, porque ele atuaria na condição de atacadista ou de varejista, não figurando como fabricante ou importador relativamente a tais operações.

Entretanto, analisando o art. 24 da Lei n.º 11.727, de 23 de junho de 2008, encontra-se resposta negativa ao primeiro questionamento da consultante, ou seja, não se pode afirmar que seu entendimento está correto. Senão vejamos:

Lei n.º 11.727, de 2008

Art. 24. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação.

§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação.

§ 2º Não se aplica às aquisições de que trata o caput deste artigo o disposto na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (g.n.)

*Desta forma, de acordo com o dispositivo supracitado, e respondendo ao segundo questionamento, sendo a interessada sujeita à não cumulatividade, **ela pode descontar créditos relativos à aquisição dos medicamentos enumerados na alínea “a” do inciso I do art. 1º da Lei n.º 10.147, de 2000, de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno (caso em análise) ou exportação.***

Ainda consoante o §1º do mesmo artigo, os créditos correspondem aos valores das contribuições devidos pelo vendedor em decorrência da operação, ou seja, sob a aplicação das alíquotas que incidiram na sua aquisição.

Por conseguinte, na revenda desses produtos adquiridos conforme hipótese acima, a consultante deverá recolher as contribuições conforme as regras de incidência concentrada (alínea “a” do inciso I do art. 1º da Lei n.º 10.17, de 2000).

Portanto, a despeito da vedação da consultante apurar créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação à revenda de produtos sujeitos a cobrança concentrada das contribuições em etapa anterior, nos termos do inciso I do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003, o §2º do art. 24 da Lei n.º 11.727, de 2008, prevê a possibilidade de creditamento relativo a esta operação.

Conclusão

Diante do exposto, soluciono a presente consulta respondendo à consultante que, em se tratando de pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no inciso I do art. 1º da Lei n.º 10.147, de 2000, permite-se o desconto de créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou

fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação, consoante art. 24 da Lei n.º 11.727, de 2008.

Os créditos correspondem aos valores das contribuições devidos pelo vendedor em decorrência da operação, ou seja, sob a aplicação das alíquotas que incidiram na sua aquisição.

Na revenda desses produtos adquiridos nas condições acima, deve-se recolher as contribuições conforme as regras de incidência concentrada (alínea “a” do inciso I do art. 1.º da Lei n.º 10.17, de 2000).

Fica reformada a Solução de Consulta Cosit n.º 182, de 28 de setembro de 2018, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 02 de outubro de 2018.

(Grifo e negrito nossos)

Portanto, a Solução de Consulta Cosit n.º 188, de 29 de outubro de 2018 concede a produtora ou fabricante dos produtos relacionados no inciso I do art. 1.º da Lei n.º 10.147, de 2000, o desconto de créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação, consoante art. 24 da Lei n.º 11.727, de 2008.

- A questão das devoluções de venda.

A autoridade fiscal verificou que nos meses de julho a dezembro de 2013 a empresa efetuou lançamentos a título de dedução das contribuições para o PIS e a COFINS referentes a devolução de vendas.

Comparando as planilhas mensais apresentadas pela contribuinte contendo a discriminação das notas fiscais que motivaram tais registros, com as informações declaradas na EFD Contribuições, a fiscalização constatou que grande parte dessas notas fiscais foram utilizadas em duplicidade, ou seja, com base no mesmo documento fiscal foram realizados ajustes a título de redução do valor das contribuições (registros M210/M610), e também foram apurados créditos a descontar (registros M100/M500).

A defesa afirma ser difícil entender a autuação, pois os dados apresentados seriam precários, e que notas de devolução representam entradas e não saídas, já o crédito presumido toma as operações de saída. Alega, que estas exigências são indevidas, por falta de prova.

Ocorre que a autoridade fiscal elaborou a planilha “ANEXO 3 - Relação das notas fiscais de devolução utilizadas em duplicidade” (fl. 36), parte integrante do Termo de Verificação Fiscal, na qual consta a relação de parte das notas fiscais que deram origem às deduções das contribuições tendo em vista as devoluções de vendas, conforme informações prestadas pela interessada quando intimada (resposta ao Termo de intimação n.º 8), e constam também as informações extraídas da EFD-Contribuições relacionadas a estas mesmas notas fiscais.

Na referida planilha resta demonstrado que algumas das notas fiscais que serviram de base para a dedução das contribuições por conta das devoluções de venda, constam na EFD-Contribuições sendo utilizadas também para apuração de créditos.

Os valores glosados dos ajustes de redução das contribuições, consolidados por mês, estão demonstrados no Termo de Verificação Fiscal (fl. 23).

Sendo assim, a autoridade fiscal nada mais fez que comparar as informações prestadas pela interessada e, portanto, não tem fundamento a alegação da defesa de que os dados são precários ou há falta de provas.

Caberia à contribuinte, caso houvesse algum erro nas informações por ela prestadas, demonstrar tal erro, embasado suas alegações em documentos comprobatórios, o que não foi feito na impugnação.

Desta forma, corretas as glosas efetuadas.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e dar provimento ao recurso do contribuinte em parte para, nos termos da Solução de Consulta Cosit n.º 188, de 29 de outubro de 2018, conceder a produtora ou fabricante dos produtos relacionados no inciso I do art. 1º da Lei n.º 10.147, de 2000, o desconto de créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação, consoante art. 24 da Lei n.º 11.727, de 2008.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.