



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720684/2022-37
ACÓRDÃO	3302-015.471 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GENOMMA LABORATORIES DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

PROCESSO ADMINISTRATIVO. NÃO OBRIGATORIEDADE DE OBSERVÂNCIA DE PRECEDENTES DESTE CONSELHO.

Dispõe o Decreto nº 70.235/72, que no julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições, os órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do *caput* do artigo 25, observarão as súmulas de jurisprudência publicadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Não há eficácia normativa vinculante em relação às decisões do CARF, exceto na modalidade citada.

NÃO CUMULATIVIDADE. REVENDA DE PRODUTOS MONOFÁSICOS NÃO FABRICADOS NEM IMPORTADOS PELA RECORRENTE. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE.

As operações de revenda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à tributação prevista na Lei no 10.147/2000, devem observar o art. 2º da Lei 10.147/2000, aplicando-se a alíquota zero na revenda dos produtos constantes do art. 1º da referida Lei. A Recorrente fez prova de que os produtos revendidos não foram por ela importados ou industrializados.

CRÉDITOS DO PIS E DA COFINS. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. NECESSIDADE DE CONSIDERAR DESCONTOS DE CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO.

No procedimento fiscal de apuração de créditos tributários, a Fiscalização deverá, necessariamente, considerar a escrita fiscal do contribuinte, de modo a auferir créditos legítimos calculados na aquisição para, então, aferir o saldo passível de glosa e autuação, confrontando débitos e créditos destas contribuições sociais.

APURAÇÃO DO PIS/PASEP E DA COFINS NA OPERAÇÃO DE REVENDA DE PRODUTOS DE PERFUMARIA, DE TOUCADOR OU DE HIGIENE PESSOAL. ADMITIDO EM RELAÇÃO A DESPESAS DE ARMAZENAGEM.

Os créditos existentes na escrita fiscal da Recorrente deverão ser considerados para fins de cálculo do crédito tributário exigido pela Fazenda. Admite-se o crédito em relação à armazenagem dos produtos monofásicos adquiridos para revenda.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Marco Unaian Neves de Miranda(substituto[a] integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

O presente feito diz respeito aos **Autos de Infração** de PIS/Pasep (R\$ 4.979.994,65) e COFINS (R\$ 23.315.430,42), no regime de incidência não-cumulativa concentrada, relativo ao período de 01 a 12/2018, com a infração “insuficiência de recolhimento – perfumaria, toucador e higiene pessoal”.

O Temo de Verificação Fiscal (fls. 193-202) relatou que o objeto social da Recorrente é, dentre outros, a compra, venda, comercialização, distribuição e importação de cosméticos, artigos de beleza, perfumes, produtos de higiene pessoal, produtos para saúde, medicamentos, produtos alimentícios, substâncias bioativas e probióticos isolados e minerais; a industrialização por encomenda de cosméticos, artigos de beleza, perfumes, produtos de higiene pessoal, produtos para saúde, medicamentos, produtos alimentícios, substâncias bioativas e probióticos isolados e suplementos vitamínicos ou minerais.

O Relatório Fiscal destacou os seguintes pontos (fls. 194-197):

1. Conforme a ECF (Escrituração Contábil Fiscal), do ano calendário 2018, o regime de tributação é o Lucro Real com apuração anual. De acordo com a EFDs Contribuições transmitidas, a tributação pelo regime de “Escrituração de operações com incidência exclusivamente no regime não-cumulativo”;
2. Foi solicitado o detalhamento das receitas decorrentes dos produtos classificados nas NCM definidas na alínea b do inciso I do art. 1º da Lei 10.147/2000 (posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.6, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00), bem como o detalhamento das notas fiscais eletrônicas conforme a classificação adotada para a incidência das contribuições para PIS e COFINS;
3. De acordo com o detalhamento apresentado, conforme o CST 02, a empresa importa produtos classificados na alínea “b” do inciso I do art. 1º da Lei 10.147/2000. Considerando a condição de importador, o contribuinte está sujeito às alíquotas diferenciadas da contribuição para o PIS e COFINS no caso dos produtos adquiridos para revenda;

Em Impugnação, a ora Recorrente afirmou que adquiriu no mercado interno brasileiro, para específico fim de revenda no comércio atacadista, e não para fins de industrialização, as mercadorias listadas nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, referidas no Artigo 1º, alínea b da Lei 10.147/2000.

Argumentou que mesmo possuindo em seu objeto a atividade de fabricação de produtos cosméticos, de perfumaria e de higiene pessoal, assim como a produção de medicamentos alopatícos para o uso humano, no caso concreto a petionária praticou a compra de produtos no mercado interno para a sua revenda no atacado, o que atrai a aplicação da alíquota zero, que os produtos adquiridos pela petionária não são insumos, mas mercadorias para revenda.

Defendeu que a vedação à aplicação da alíquota zero, do *caput* do art. 2º da Lei 10.147/00, tem estrita pertinência com o emprego dos produtos adquiridos na sua condição como *insumos empregados na atividade fabril*, o que não ocorre no caso concreto das operações glosadas.

A Fiscalização entendeu que as pessoas jurídicas enquadradas na condição de importador dos produtos especificados na Lei nº 10.147, de 2000, estão sujeitas às alíquotas diferenciadas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, incidentes sobre a receita bruta de venda, mesmo quando atuam como meros comerciantes desses produtos, ou seja, quando os adquirem para revenda, sem realizar sua importação ou sobre eles exercer qualquer tipo de industrialização, utilizando-se de SC SRRF8-Disit nº 133/2013 e SC SRRF08-Disit nº 269/2011.

Assim, para fins da lavratura dos autos, foram aplicadas as alíquotas diferenciadas da contribuição para o PIS/Pasep e COFINS, 2,2% e 10,3% respectivamente (fls.200).

Assegurou que a apuração de crédito e débito pelo regime monofásico está restrita a linha de produtos que são efetivamente importados ou industrializados. Defendeu que é possível

que um estabelecimento adote a forma de tributação do regime monofásico de tributação enquanto outro estabelecimento do mesmo contribuinte pratique a tributação das contribuições sob o regime da não cumulatividade.

Alternativamente, em sendo o entendimento contrário à sua tese (alíquota zero), requereu que seja garantido o direito a manutenção de seus créditos da não cumulatividade decorrentes de despesas de armazenagem, energia, frete, com produtos sujeitos ao regime monofásico, tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do EARESP n. 1.109.354/SP.

A 7ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ-08), em **Acórdão 108-038.553**, de 11.07.2023, decidiu por unanimidade de votos, JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário em litígio.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência quando a sua realização se revela prescindível para a formação da convicção da autoridade julgadora.

PROVAS. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

Cabe ao impugnante apresentar em sua defesa os documentos que comprovem suas alegações, sob pena de preclusão, nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

PRODUTOS DE PERFUMARIA, TOUCADOR E HIGIENE PESSOAL. ALÍQUOTA.

A simples revenda no mercado interno dos produtos de que trata o art. 1º da Lei nº 10.147/2000 adquiridos por pessoa jurídica industrial ou importadora de outra pessoa jurídica industrial ou importadora sujeita o revendedor à tributação concentrada.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. APURAÇÃO E APROVEITAMENTO.

A apuração e aproveitamento de crédito na sistemática não cumulativa é faculdade da contribuinte; a respeito, não há de se cogitar acerca da utilização de ofício do crédito, mas apenas da utilização respectiva pelo Fisco, quando existente, do saldo disponível regularmente apurado pela contribuinte.

PIS/PASEP E COFINS. LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO COM MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep as mesmas razões de decidir aplicáveis à Cofins quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática. Impugnação Improcedente Crédito. Tributário Mantido.

Em 25/07/2023, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** em 24/08/2023, reiterando os argumentos apresentados na Impugnação, destacando os seguintes pontos:

Em sede de PRELIMINARES, arguiu:

- 1.1 Da necessária observância da jurisprudência desse CARF;
- 1.2 Da Nulidade do Acórdão recorrido – Violação do contraditório e ampla defesa.

NO MÉRITO, defendeu:

1. DA CORRETA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS NA SISTEMÁTICA MONOFÁSICA - Defendeu que ao adquirir os produtos no mercado interno com fim específico de revenda (sem efetivar importação ou fabricação) aplicou corretamente a alíquota zero quando da apuração das contribuições;
2. DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DA RECORRENTE – Afirmou que faz jus a aplicação da alíquota zero do PIS/Pasep e da COFINS, nos moldes do art. 2º da Lei nº 10.147/2000, uma vez que durante o ano de 2018 (ano da autuação) sua atividade era preponderantemente de revendedor de mercadorias;
3. DA NÃO VERIFICAÇÃO DOS CRÉDITOS DO PIS E DA COFINS - Afirmou que a Autoridade Julgadora entendeu que caberia exclusivamente à Recorrente ter apurado e lançado em sua escrita fiscal o crédito do regime da não cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS, por entender se tratar de mero benefício fiscal. No entanto, entende ser necessário apurar corretamente o saldo final, confrontando débitos e créditos;
4. DO DIREITO A MANUTENÇÃO DE OUTROS CRÉDITOS DE PIS E COFINS CONFORME ENTENDIMENTO DO STJ - Alternativamente, requereu o direito a manutenção de seus créditos decorrentes de despesas de armazenagem, energia, frete, com produtos sujeitos ao regime monofásico, garantidos pelo quanto decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do EARESP n. 1.109.354/SP;
5. DA POSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO - Em respeito ao Princípio da Dialética, a Recorrente destacou que não há que se falar em preclusão quanto a juntada de provas aos autos após a apresentação de Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

I – ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos, dele tomo conhecimento.

II – EM PRELIMINARES:

II.1 da nulidade por inobservância da jurisprudência do CARF

A Recorrente arguiu em preliminar a nulidade da decisão em face da não observância da jurisprudência do CARF. Defendeu que de acordo o art. 25 do Decreto nº 70.235, de 06.03.72, no julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições, os órgãos julgadores observarão as súmulas de jurisprudência publicadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, as quais vinculam todos os Órgãos da Administração Tributária.

Portanto, em relação as decisões deste Conselho, não há eficácia normativa vinculante em relação aos demais órgão da administração tributária, pois não se constitui norma complementar da legislação tributária, de aplicação cogente no contencioso administrativo.

Neste sentido decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, fazendo menção ao art. 100, II e art. 103, II do CTN:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IPI. PENALIDADE. INOBSERVÂNCIA DE DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

Os artigos 100, II, e 103, II, do Código Tributário Nacional, não impõem a aplicação de todas as decisões proferidas em sede de processo administrativo fiscal.

(Decisão 9303-004.397, 19311.720032/2012-91, 3ª. Turma, Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 17.01.2017, Relator Demes Brito). (Grifei)

Assim, quanto a este preliminar, não há qualquer reparo na decisão que deixou de aplicar entendimento/precedente julgados pelo CARF.

Nestes termos, rejeito a preliminar de nulidade.

II.2. Da Nulidade do Acórdão Recorrido por Violação do Contraditório e Ampla Defesa

Para a Recorrente, ao indeferir o pedido de conversão do julgamento em diligência, para fins da análise dos créditos do PIS/Pasep e da COFINS na sistemática não cumulativa, os quais satisfariam parte substancial dos débitos tributários, o acórdão incorreu em nulidade, devendo ser anulado, pois preteriu o direito ao contraditório e à ampla defesa, além de afrontar a verdade material, em patente violação ao art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Afirmou que a Autoridade Julgadora indeferiu o seu pedido de diligência por entender que caberia exclusivamente ao contribuinte a incumbência de comprovar suas alegações.

Defendeu que se o julgador estava atribuindo valores a pagar, deveria utilizar-se dos créditos desses impostos, para chegar ao valor final devido pelo contribuinte, uma vez que as provas do seu direito estavam disponíveis pela entrega de suas obrigações tributárias acessórias, sobretudo a EFD-Contribuições.

Acostou laudo de auditoria contábil/ Parecer contábil, onde são apontados valores dos créditos de PIS/Pasep e COFINS, passíveis de validação e apropriações, abatendo-se do valor entendido como devido, por se tratar de créditos oriundos de etapas anteriores da cadeia produtiva.

O Acórdão da DRJ09 afirmou que cabe a autoridade julgadora determinar diligências quando entender necessária, indeferindo aquelas que considerar prescindíveis, consoante art. 18, do Decreto nº 70.235/72. No caso, decidiu por indeferir o pedido por entender que o procedimento se mostrou-se desnecessário à análise de elementos probatórios.

Passo a análise.

Com base no princípio da legalidade e com objetivo a alcançar a desejada verdade real, que dele decorre, é admissível ser atenuado o rigor do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, muito embora os princípios da boa-fé e da lealdade processual obriguem a parte a agir com zelo, cuidado, cooperação e diligência (colaborando com a marcha processual), a razoabilidade e a legalidade permitem, em caráter excepcional, a juntada ulterior de documentos. O próprio julgador pode, de ofício, determinar a realização das provas que entender necessárias para a formação do seu convencimento.

No entanto, tais atos não afrontam, como refutou a Recorrente, os princípios do contraditório e ampla defesa, posto que à lavratura de auto de infração, caberá à fiscalização, pelo princípio da atividade vinculada e obrigatória, a verificação, determinação, o cálculo e identificação do fato gerador e da obrigação, consoante prevê o art. 142, do CTN.

Portanto, vê-se a descrição dos fatos a partir de informações apresentada pela Recorrente, considerou os documentos disponibilizados dos anos fiscalizados, para formar um juízo sobre as operações. Utilizou a fundamentação legal indicando normas que entendeu aplicáveis ao caso, lavrando o crédito que consta nos autos.

A existência de eventual vício de nulidade apontado pela Recorrente não prejudicou a ampla defesa e o contraditório, a questão da preliminar de nulidade arguida confunde-se com o próprio mérito, posto que houve a clara motivação e devida fundamentação dos valores lançados.

O CARF tem adotado esta mesma linha de raciocínio:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011 NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

É válido o despacho decisório proferido pela Autoridade Administrativa, nos termos das normas vigentes, **cujo fundamento permitiu ao contribuinte exercer o seu direito de defesa. (...)**

(Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção, decisão 3301-010.226 proferida em 25.05.2021 (processo 10880.945041/2013-45), com a Relatoria da Conselheira Liziane Angelotti Meira). (Grifei)

Nestes termos, rejeito a preliminar de nulidade.

II.3 Da Possibilidade de Apresentação de Provas após a Impugnação

A Recorrente acostou aos autos Laudo de Auditoria contábil/Parecer contábil, apontando valores dos créditos de PIS/Pasep e COFINS que somam R\$ 4.058.286,85, apurados nos períodos da glosa, passíveis de validação e apropriações, abatendo-se do valor entendido como devido, por se tratar de créditos oriundos de etapas anteriores da cadeia produtiva. O pedido é alternativo, a ser aplicado no caso de a tese principal não prosperar.

Defendeu que o processo administrativo tributário deve buscar a verdade material, isto é, a realidade dos fatos, razão pela qual permitir a apresentação posterior de provas assegura que o órgão julgador tenha um panorama mais completo e realista da situação promovendo decisões mais justas e aderentes a realidade.

Com razão a Recorrente.

Ainda que a fundamentação do indeferimento de diligência esteja correta do ponto de vista regimental, no entanto, o rigor legal pode ser atenuado para o alcance da verdade real, situação conhecida como *prevalência dos princípios da verdade material e da oficialidade sobre o rigor formal* (Acórdão nº CSRF/03-04.382. Sessão de 16/05/2005).

A relativização da instrução probatória foi analisada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, 2ª. Turma, no Acórdão 9202-009.117 (processo 10283.722984/2014-11), de 25.09.2020, em que admitiu, em caráter excepcional, que pode ser atenuado o rigor legal, para, com base nos princípios da razoabilidade e da legalidade, alcançar-se a verdade real.

Assim, serão considerados os documentos acostados aos autos por ocasião desta análise, objetivando a busca da verdade material.

Voto por dar provimento a este ponto do Recurso Voluntário.

III – RAZÕES DE MÉRITO

3.1 Da correta Apuração do Pis/Pasep e COFINS Na Sistemática Monofásica – Operação de Revenda de Produtos de Perfumaria, de Toucador ou de Higiene Pessoal. Da Atividade Preponderante da Recorrente.

Na apuração das Contribuições PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre a receita bruta, a Recorrente procedeu com o enquadramento art. 2º da Lei nº 10.147/2000, ou seja, aplicou a alíquota zero nas vendas de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal.

Afirmou que no ano da atuação (2018) sua atividade era preponderantemente de revenda de mercadorias (não enquadradas na condição de industrial ou importador), fato que atraiu

a aplicação da alíquota zero especificada na lei. Entende que a tributação pelo regime monofásico é uma obrigação legal que alcança produtos que são efetivamente importados ou industrializados pela pessoa jurídica. Caso o contribuinte não importe ou não industrialize aquele produto, não pode estar submetido ao regime monofásico e então se valer das garantias confiadas aos revendedores e distribuidores.

A Fiscalização, discordando do procedimento, lavrou auto de infração em cobrança das Contribuições, em que foram aplicadas as alíquotas diferenciadas da contribuição para o PIS/Pasep e COFINS, 2,2% e 10,3% respectivamente (fls.200), lavrados sob a infração “Incidência não-cumulativa concentrada. Insuficiência de recolhimento - Perfumaria, Toucador e Higiene Pessoal”.

Mantendo o lançamento fiscal, a DRJ08 acatou o enquadramento da Recorrente como fabricante/importadora de produtos constantes do art. 1º da Lei nº 10.147/2000 (produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal), considerou correta a aplicação das alíquotas diferenciadas, em virtude de encontrarem-se as respectivas operações comerciais dos produtos em questão – produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal – classificados nas posições NCM 33.03 a 33.07, que estão sujeitos ao regime monofásico.

Passo a análise.

A Lei nº 10.147, de 21.12.2000, dispõe sobre a incidência do PIS/Pasep e COFINS nas operações de vendas de produtos farmacêuticos, produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, entre outros, estabelecendo a sistemática de apuração no modo concentrado/monofásico de incidência não cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS.

Lei nº 10.147, de 21.12.2000

Art. 1º A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 33.03.00 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 nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I – Incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

- a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2,

3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento);

- b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento); e [\(Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013\)](#)
(...)

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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples. (Grifei).

Por sua vez, a Lei nº 10.833/2003, ao estabelecer a incidência não cumulativa da COFINS, excetuou a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores dos produtos relacionados no inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, para os quais aplicam-se as alíquotas.

Lei nº 10.833, de 29.12.2003

(...)

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).

§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

I - (...)

II - no inciso I do art. 1º da Lei nº 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; (Grifei)

Tem-se que a Recorrente afirmou ser preponderantemente revendedora, de modo a atrair o disposto no art. 2º da Lei 10.147/2000, ou seja, a aplicação da alíquota zero sobre a receita decorrente da venda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal.

Para tanto, acostou Laudo Técnico onde pode-se ler às fls. 344, o resumo das operações realizadas pela Recorrente no período da autuação, que reflete o percentual de 8,81%

de compras importadas (R\$ 5.123.667,05), no período autuado, enquanto a compra interna somou R\$ 58.189.888,36.

Assim, as atividades constantes de produção e fabricação de produtos, não foram executadas no ano de 2018, não tendo realizado atividades de industrialização própria, considerando que 91,19% do total de seu faturamento é oriundo da revenda de mercadorias adquiridas de terceiros, de origem nacional, fato evidenciado por auditoria contábil em laudo emitido pela empresa PLANNING CONSULTORIA, em que foi utilizado registro C170 de sua EFD-Contribuições do ano de 2018, juntado aos autos.

O Parecer Técnico também concluiu que as 10 principais mercadorias importadas não coincidem com as 10 principais mercadorias adquiridas internamente, todos apresentados no anexo I e II (fls. 344-345):

10 PRINCIPAIS MERCADORIAS IMPORTADAS		
#	DESCRIÇÃO	VALORES
1	MEDICASP SHAMPOO	R\$ 1.407.948,62
2	CICATRICURE CREME CONTORNO DOS OLHOS	R\$ 852.305,14
3	TIO NACHO SPRAY ENGROSSADOR 120 ML	R\$ 679.038,37
4	BEAUTY CARE CICATRICURE 50G	R\$ 349.497,84
5	ASEPXIA GEL DUCHA ESFOLIANTE PET 250 ML	R\$ 303.607,53
6	DISPLAY MASSIVO	R\$ 301.279,35
7	TEATRICAL CREME FACIAL CLAREADOR 100G	R\$ 243.544,02
8	TEATRICAL CREME FACIAL HIDRATANTE 100G	R\$ 220.363,05
9	ASEPXIA GEL SPOT 28 G (12 UNIDADES)	R\$ 208.112,17
10	ASEPXIA ESFOLIANTE PROFUNDO	R\$ 203.495,95

10 PRINCIPAIS MERCADORIAS ADQUIRIDAS INTERNAMENTE		
#	DESCRIÇÃO	VALORES
1	TIO NACHO SHAMPOO ENGROSSADOR BR	R\$ 5.692.128,75
2	PROCTAN	R\$ 5.083.607,49
3	CICATRICURE CREME PARA RUGAS	R\$ 4.053.257,28
4	CICATRICURE SERUM CLAREADOR FACIAL	R\$ 3.708.244,80
5	GOICOECHEA DIABETX BR	R\$ 3.500.365,20
6	LA KESIA	R\$ 2.728.143,92
7	TIO NACHO CONDICIONADOR ENGROSSADOR BR	R\$ 2.601.344,21
8	CICATRICURE CREME FPS 30 DIURNO	R\$ 2.347.843,68
9	TIO NACHO SHAMPOO ANTIQUEDA CLAREADOR BR	R\$ 2.105.513,57
10	CICATRICURE GEL 30 G	R\$ 1.918.986,00

Conforme Termo de Verificação Fiscal às fls. 195, as operações glosadas foram exatamente aqueles produtos adquiridos para revenda pela Recorrente, sem realizar a importação, tendo sido extraídos os valores referentes aos produtos classificados nas NCM definidas na alínea “b” do inciso I do art. 1º da Lei 10.147/2000 e indicadas como “Operação Tributável Monofásica – Revenda a Alíquota Zero” e “Sem Incidência”:

2.6 (...)

A redução a zero das alíquotas somente se aplica às pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador, o que não seria o caso. Assim, o contribuinte está sujeito às alíquotas diferenciadas da contribuição para o PIS e COFINS, incidentes sobre a receita bruta de venda, **mesmo para produtos adquiridos para revenda, sem realizar a importação.**

2.7. Dos dados da EFD Contribuições foram extraídos os valores referentes aos produtos classificados nas NCM definidas na alínea “b” do inciso I do art. 1º da Lei 10.147/2000 e indicadas como “Operação Tributável Monofásica – Revenda a Alíquota Zero” e “Sem Incidência”. Foi apresentada ao contribuinte a planilha com os dados extraídos e foi informado que sobre esses valores seriam aplicadas as alíquotas diferenciadas da contribuição para o PIS e COFINS. Foi solicitada manifestação no caso de entender haver alguma divergência em relação a esses valores e, nesse caso, apresentar as justificativas com os documentos pertinentes. (Grifei).

Tendo identificado operações informadas Código de Situação Tributária CST 02 – Operação Tributável com Alíquota Diferenciada; CST 04 – Operação Tributável Monofásica – Revenda a Alíquota Zero e CST 06 – Operação Tributável a Alíquota Zero, focou a análise no CST 02: *“2.6. De acordo com o detalhamento apresentado, conforme o CST 02, a empresa importa produtos classificados na alínea “b” do inciso I do art. 1º da Lei 10.147/2000. Considerando a condição de*

importador, o contribuinte está sujeito às alíquotas diferenciadas da contribuição para o PIS e COFINS no caso dos produtos adquiridos para revenda”.

Assim, as operações realizadas pela Recorrente no mercado interno, não importados nem fabricados por ela, que foram glosadas no procedimento fiscal.

Esta Turma do CARF já enfrentou o tema em situação similar. Trata-se do precedente ACÓRDÃO 3302-014.828, que em sessão de 16.10.2024 julgou correta a aplicação da alíquota zero, constatado em diligência que os produtos revendidos pela empresa não eram de fabricação própria.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/03/2012 A 30/06/2015 PIS/COFINS.

Tributação concentrada. Alíquota zero. Empresa não industrializadora. Auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário de PIS/COFINS referente à revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada. A recorrente alegou legalidade da aplicação da alíquota zero, por se tratar de simples revenda, sem industrialização, conforme a legislação vigente. Constatou-se em diligência que os produtos revendidos pela empresa não eram de fabricação própria, sendo correta a aplicação da alíquota zero. (Grifei).

Pelo teor didático do relatório/voto proferido pelo Conselheiro José Renato Pereira de Deus, transcrevo partes, utilizando-as como fundamento de decisão:

Do relatório:

Além da atividade de industrialização, a Recorrente também adquire outros produtos de toucador e de higiene pessoal prontos e acabados (portanto, produtos finais) de outras pessoas jurídicas, que são diretamente revendidos no mercado interno.

A autoridade administrativa, na motivação dos lançamentos tributários, consignou que as respectivas receitas estariam sujeitas às alíquotas majoradas do PIS e da COFINS, nos termos do artigo 1º da Lei nº 10.147/2000, **pois no seu entendimento, o fato de a Recorrente industrializar e vender produtos sujeitos à tributação concentrada, cujas receitas são tributadas às alíquotas majoradas do PIS e da COFINS, por si só, implicaria o dever de observância desse mesmo regime de incidência também nas receitas auferidas em relação às meras vendas de produtos finais.** (...)

Findada a diligência, seu relatório de encerramento (e-fls. 1927/1928) concluiu o seguinte:

(...)

4. A esse respeito, manifesta-se esta fiscalização que, **de fato, os produtos revendidos pela recorrente com a aplicação indevida da alíquota zero das contribuições não faziam parte da sua linha de**

produção nos períodos fiscalizados, todavia tal situação em nada altera o que consta no Termo de Verificação Fiscal às fls. 970/1190 deste processo. (...)

Do voto do Conselheiro José Renato de Deus extrai-se:

(...)

Ao analisar o artigo 2º da Lei nº 10.147/2000, a conclusão é clara: a receita bruta somente estará sujeita à alíquota zero quando a pessoa jurídica não for considerada industrial ou importadora.

No caso em questão, a alíquota zero pode ser aplicada, desde que não haja aproveitamento de créditos, nas situações em que os produtos sejam adquiridos para revenda, sem fabricação.

Sobre esse tema, há diversos posicionamentos de órgãos competentes, tais como: (...)

Em relação à **Solução de Consulta nº 88, de 20 de agosto de 2010**, vale a pena transcrever sua ementa:

EMENTA: PRODUTOS FARMACÊUTICOS, DE PERFUMARIA, TOUCADOR E HIGIENE - MANIPULAÇÃO DE MEDICAMENTOS MAGISTRAIS E OFICINAIS - INCIDÊNCIA - ALÍQUOTAS

As disposições do artigo 1º da Lei nº 10.147, de 2000, que estabelecem a incidência de alíquotas concentradas (majoradas) do Pis/Pasep e da COFINS nas operações de venda dos produtos classificados nas posições, códigos e itens da TIPI nele expressamente citados, alcançam apenas as pessoas jurídicas que os industrializam ou importam;

A redução a zero da alíquota do Pis/Pasep e da Cofins, nos termos do artigo 2º da Lei nº 10.147, de 2000, alcança as receitas de venda dos produtos citados no artigo 1º, auferidas nas etapas posteriores de sua comercialização, desde que a receita de venda da pessoa jurídica que procedeu à sua industrialização ou importação tenha sido tributada na forma do artigo 1º;

A manipulação de medicamentos officinais e magistrais é considerada prestação de serviços farmacêuticos, não estando, portanto, o produto de tal atividade incluído no escopo do artigo 1º da Lei nº 10.147, de 2000, que apenas alcança os produtos nele citados quando resultantes de industrialização ou importação, sendo, conseqüentemente, inaplicável, neste caso, a redução a zero das alíquotas do Pis/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda, prevista no artigo 2º da Lei nº 10.147, de 2000.

Caso a interessada industrialize ou importe qualquer dos produtos citados no artigo 1º da Lei nº 10.147, de 2000, deverá tributar a receita de venda deles decorrente na forma do inciso I;

Caso apenas revenda (não industrialize, nem importe) os produtos, ou algum dos produtos, citados no artigo 1º da Lei nº 10.147, de 2000, fará

jus à redução para zero por cento das alíquotas do Pis e da Cofins incidentes sobre a receita bruta obtida nesta operação;

A receita auferida com a manipulação de medicamentos magistrais e officinais, conforme definidos na literatura técnica, é considerada decorrente da prestação de serviço farmacêutico, estando sujeita às alíquotas do Pis/Pasep e da Cofins próprias do regime de apuração a que a interessada estiver submetida (cumulativo ou não cumulativo).

Pois bem. Tendo em vista a dúvida levantada sobre a possibilidade de aplicação da alíquota zero aos produtos revendidos pela recorrente, uma vez que haveria a necessidade de se comprovar se a mesma não fabricava referidos produtos, fato esse que levaria a inaplicabilidade da alíquota zero, é que foi realizada a diligência a qual comprovou que:

(...) de fato, os produtos revendidos pela recorrente com a aplicação indevida da alíquota zero das contribuições não faziam parte da sua linha de produção nos períodos fiscalizados, todavia tal situação em nada altera o que consta no Termo de Verificação Fiscal às fls. 970/1190 deste processo.

Ora, se é esse o objeto da autuação e restou comprovado que os produtos comercializados pela recorrente não são de fabricação própria, vale dizer, ela não os industrializa, não há que se falar em infração.

Nestes termos, a empresa terá direito à aplicação da alíquota zero para os produtos revendidos que não são de sua fabricação. (Grifei).

O Conselheiro fez expressa referência ao acórdão 3301-006-911, que adotou o mesmo entendimento. Veja-se trechos do voto:

4.4.1 - DA TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA/CONCENTRADA

A partir da publicação da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, que produziu efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de maio de 2001, os produtos classificados nas posições 3003, 3004, 3303 a 3307, e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00 da TIPI passaram a ser tributados pelo sistema de incidência concentrada/monofásica mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida, das alíquotas de 2,2% para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 10,3% para a COFINS nas operações de venda; e, no caso das demais operações, de 0,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 3% para a COFINS:

(...)

Registre-se, que a incidência monofásica tem por objetivo concentrar a tributação na etapa produtiva do ciclo econômico ou na importação, desonerando as etapas seguintes (de comercialização). Assim sendo, a tributação ocorre na importação ou na industrialização, com aplicação de alíquotas majoradas e, conseqüentemente, as etapas seguintes são contempladas com alíquota zero, conforme estabelece o art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000. Vale ressaltar que nessa época, somente existia o regime cumulativo; ainda não havia sido instituído o regime da não-cumulatividade.

(...)

No final de 2002, estabeleceu-se o regime não-cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep. No entanto, as operações realizadas com os referidos produtos farmacêuticos ficaram excluídas desse tipo de incidência. O inciso IV do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, promoveu explicitamente esta exclusão: (...)

Igual tratamento estabeleceu a Lei nº 10.833, de 2003, quando da instituição do regime não-cumulativo da Cofins: (...)

Observa-se que, até então, estes produtos estavam afastados dos regimes não cumulativos previstos na Lei nº 10.637, de 2002, e na Lei nº 10.833, de 2003, conforme descrito nos itens anteriores; sendo admitido o aproveitamento do crédito presumido, previsto no art. 3º da Lei nº 10.147, de 2000: (...)

Com a edição da Lei nº 10.865, de 2004, ocorreram quatro alterações substanciais:

1º) A inclusão na base de cálculo não-cumulativa, a partir de 1º de agosto de 2004, das receitas decorrentes de operações com produtos farmacêuticos tributados com alíquotas concentradas/monofásicas, no caso de pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa - tributadas pelo Imposto de Renda com base no lucro real (art. 21 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004): (...)

2º) A alteração das alíquotas previstas no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, que passaram a ser de 2,1% para a Contribuição para o PIS/Pasep e 9,9% para a COFINS, incidentes sobre as receitas de venda de industrialização de produtos farmacêuticos ou de venda de importados (art.34 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004): (...)

3º) A criação da possibilidade de inclusão retroativa de receitas, por opção, no regime não-cumulativo, com efeitos a partir de 1º de maio de 2004 (art. 42 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004): (...)

4º) A revogação do § 4º do art. 1º, que previa a exclusão da base de cálculo do valor correspondente ao custo de aquisição de determinadas matérias-primas pelo fabricante de produtos contemplados pelo crédito presumido de que trata o art. 3º (art. 44 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004): (...)

Desde então, a receita decorrente da industrialização, assim como a decorrente de venda de importados, no mercado interno, dos produtos farmacêuticos mencionados, passou a estar incluída na base de cálculo não-cumulativa para as pessoas jurídicas submetidas a esse regime (tributadas pelo Imposto de Renda com base no lucro real), sem prejuízo dos citados produtos estarem incluídos na tributação com incidência concentrada/monofásica.

Registre-se que as operações de venda dos produtos em comento, no mercado interno, por pessoas jurídicas "não enquadradas na condição de industrial ou de importador" estão tributadas com alíquotas reduzidas a zero (ressalvando-se apenas as microempresas e empresas de pequeno porte do

Simple Nacional), por força do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000, tendo em vista que esse tipo de alíquota zero constitui medida de viabilização da incidência concentrada/monofásica (desoneração das etapas de comercialização no mercado interno - atacadistas e varejistas) e independe do regime de apuração a que estiver sujeita a pessoa jurídica nessa condição. (Grifei).

Deste modo, tendo a Recorrente comprovado por meio da Parecer Técnico que as mercadorias glosadas foram por ela adquiridas no mercado interno, fato constatado e registrado no Termo de Verificação Fiscal, impõe-se a aplicação da regra do art. 2º da Lei nº 10.147/2000, ou seja, aplicação de alíquota zero às Contribuições 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.

Com razão a Recorrente.

Voto por dar provimento a este ponto.

3.2 DA NÃO VERIFICAÇÃO DOS CRÉDITOS DO PIS E DA COFINS. OPERAÇÃO DE COMPRA PRODUTOS DE PERFUMARIA, DE TOUCADOR OU DE HIGIENE PESSOAL E AO DIREITO AO CRÉDITO

Em pedido alternativo, em caso do não acolhimento à tese de aplicação da alíquota zero, nas condições descritas no tópico anterior, a Recorrente defendeu a aplicação da incidência em cascata do PIS e da COFINS dentro do regime não-cumulativo. Assim, para o caso de ser mantido o entendimento da Autoridade Fiscal no sentido de que as suas receitas deveriam ser submetidas à alíquota majorada do PIS e da COFINS, a que se refere a sistemática monofásica (art. 1º da Lei nº 10.147/2000), deve ser reconhecido o direito ao creditamento de tais contribuições em relação aos custos e às despesas relacionados à revenda das mercadorias, evitando-se, assim, a tributação em cascata.

Observa-se que não há controvérsia em relação ao direito ao crédito relativo à aquisição de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal de **pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante**, para revenda no mercado interno ou para exportação, nos termos do art. 24 da Lei nº 11.727/2008, sendo o direito reconhecido no acordão, fundamentado na Solução de Consulta nº 188/2018 – COSIT.

Solução de Consulta nº 188 - Cosit

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP 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 nº 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). REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 182, DE 28 DE SETEMBRO DE 2018. Dispositivos Legais: Lei nº 10.147, de 2000, art. 1º, I, "a"; Lei nº 10.833, de 2003, art. 25; Lei nº 11.727, de 2008, art. 24. (Grifei).

No entanto, o lançamento fiscal partiu do pressuposto de que a Recorrente não atendeu aos requisitos legais para usufruir da alíquota zero, não sendo suscitada a hipótese do direito ao crédito na sistemática não cumulativa na operação de compra.

A Autoridade Fiscal não apurou o saldo de PIS/Pasep e COFINS dentro do período de apuração autuado, confrontando débitos e créditos destas contribuições sociais. A autoridade Julgadora entendeu que caberia exclusivamente à Recorrente ter apurado e lançado em sua escrita fiscal o crédito do regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS, por entender se tratar de mero benefício fiscal.

No entanto, por óbvio, a operação foi investigada tanto em seu aspecto de entrada/saída, quanto da tributação incidente desde a aquisição de tais produtos.

Ora, não se tratando especificamente de pedido de restituição que segue o rito da Lei nº 9.430/96, e tendo a Recorrente adotado uma linha de interpretação rechaçada pela Fiscalização, tanto que foram lavrados autos de infração, não haveria, a princípio, formatação específica com objetivo de apresentação de créditos.

Ao contrário, ao que tudo indica, a Recorrente adotou outra interpretação que considerou acertada, procedimento refletido em sua escrita fiscal. Ao “desfazer” o entendimento adotado pela Recorrente, glosando-o, era de se esperar que a Fiscalização observasse os princípios destacados na Lei nº 9.784/99, dentre eles, impulsionar de ofício o processo administrativo, propiciar adequado grau de certeza.

A Lei nº 9.784, de 29.01.99, visando à proteção dos direitos dos administrados e ao melhor cumprimento dos fins da Administração, determinou que nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público (art. 2º, VI); a adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados (art. 2º, IX); e impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados (art. 2º, XII).

Não há razoabilidade, data vênia, na afirmação da DRJ08 para fins de fundamentar o decisório, de que o aproveitamento/abatimento de créditos é “faculdade” do contribuinte, devendo ser considerando unicamente quando o próprio contribuinte apontar, demonstrar, classificar, planilhar, evidenciar o procedimento, sob pena de ser desconsiderado os valores em face da autuação, como é o presente caso.

Tanto a Fiscalização como a decisão da DRJ08, **por considerar que a Recorrente possui o enquadramento como industrial/importador e**, portanto, inserida na regra transcrita da COSIT Nº 188/2018, no entanto, deixou de considerar os créditos da Recorrente, em face da aquisição de outros produtores/fabricantes para revenda no mercado interno.

É esta a irresignação da Recorrente, alegando a irregularidade da apuração levada a efeito na cobrança dos autos de infração, exatamente por não ter considerado em seus cálculos os créditos das aquisições, utilizando apenas a aplicação da alíquota concentrada sobre as receitas de vendas de tais produtos.

Deste modo, entendendo que a razão está com a Recorrente, em seu pedido alternativo, caso a tese principal não seja acolhida pelo Colegiado. Em sendo assim, entendo de que os créditos existentes em sua escrita fiscal deverão ser considerados para fins de cálculo do crédito tributário exigido pela Fazenda, em encontro de contas, propiciando que o valor efetivamente cobrado seja coerente com verdade material.

Voto por dar provimento a este pedido.

3.3 DO DIREITO A MANUTENÇÃO DE OUTROS CRÉDITOS DE PIS E COFINS CONFORME ENTENDIMENTO DO STJ

Em segundo pedido alternativo, a Recorrente defendeu que caso não seja acatado o critério da alíquota zero, descrito no tópico 1, merece ser garantido à Recorrente o direito a manutenção de seus créditos da não cumulatividade decorrentes de despesas de armazenagem, energia, frete, com produtos sujeitos ao regime monofásico, garantidos pelo quanto decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do EARESP nº 1.109.354/SP.

Por outro lado, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em 27.04.2022, julgou o **Recurso Especial nº 1.894.741 – RS**, na sistemática de recurso repetitivo, Relator Mauro Campbell Marques, em que foi firmada a tese 1.093.

Questões submetidas a julgamento:

- a) se benefício instituído no art. 17, da Lei 11.033/2004, somente se aplica às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado REPORTO;
- b) se o art. 17, da Lei 11.033/2004, permite o cálculo de créditos dentro da sistemática da incidência monofásica do PIS e da COFINS; e
- c) se a incidência monofásica do PIS e da COFINS se compatibiliza com a técnica do creditamento.**

Teses Firmadas:

1. É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003).

(...)

4. Apesar de não constituir créditos, a incidência monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não é incompatível com a técnica do creditamento, visto que se prende aos bens e não à pessoa jurídica que os comercializa que pode adquirir e revender conjuntamente bens sujeitos à não cumulatividade em incidência plurifásica, os quais podem lhe gerar créditos.

O tema foi debatido por este Conselho Administrativo, consolidando entendimento da 3ª. Câmara Superior de Recursos Fiscais, **decidindo-se pelo não creditamento sobre as despesas com frete** na operação de venda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à tributação prevista na Lei no 10.147/2000:

Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014 NÃO CUMULATIVIDADE. REVENDA DE PRODUTOS MONOFÁSICOS. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. VEDAÇÕES LEGAIS.

Na apuração da COFINS não cumulativa não existe a possibilidade de desconto de créditos calculados sobre as despesas com frete na operação de venda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à tributação prevista na Lei no 10.147/2000, pois o inciso IX do art. 3º da Lei no 10.833/2003, que daria este direito (dispositivo válido também para a Contribuição para o PIS/PASEP, conforme art. 15, II, da mesma lei) remete ao inciso I, que, por seu turno, expressamente excepciona os citados produtos. Entendimento em consonância com precedente vinculante do STJ (Tema 1.093). [Decisão 9303-015.510, 3ª. Câmara Superior de Recursos Fiscais, 3ª. Turma, 3ª. Seção, Alexandre Freitas Costa – Relator, data da sessão 17.07.2024) (Grifei).

Em outra decisão da CSRF, votou-se no mesmo sentido em relação ao frete na operação de vendas de produtos sob o regime de tributação concentrada, **admitindo, no entanto, o crédito sobre armazenagem, do seguinte modo:**

REVENDA DE PRODUTO SUJEITO AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA (MONOFÁSICA). DIREITO AO CRÉDITO SOBRE FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. INEXISTÊNCIA.

Na apuração da contribuição não cumulativa não existe a possibilidade de desconto de créditos calculados sobre as despesas com frete na operação de venda, por distribuidores, de gasolina e óleo diesel, sujeitos à tributação concentrada (monofásica), pois o inciso IX (que daria este direito) do art. 3º da

Lei nº 10.833/2003 remete ao inciso I, que os excepciona, ao, por sua vez, remeter ao § 1º do art. 2º (Solução de Divergência Cosit nº 2/2017).

REVENDA DE PRODUTO SUJEITO AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA (MONOFÁSICA). DIREITO AO CRÉDITO SOBRE ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE. Na apuração da contribuição não cumulativa **existe a possibilidade de desconto de créditos calculados sobre as despesas com armazenagem de mercadorias**, por distribuidores, de gasolina e óleo diesel, sujeitos à tributação concentrada (monofásica), por inexistir para tal despesa a restrição relativa aos incisos I e II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 remete ao inciso I. (Solução de Consulta Cosit nº 66/2021). (Decisão 9303-015.965 – CSRF/3ª TURMA, sessão de 12. 09. 2024). (Grifei).

Do voto do Relator Regis Xavier Holanda, que peço vênia para reproduzir e adotar como fundamento de decisão, é possível aferir:

1. Não reconhecimento do direito ao crédito para as Contribuições PIS/Pasep e COFINS relativo aos gastos com fretes nas vendas de produtos monofásicos.

NÃO CUMULATIVIDADE. REVENDA DE PRODUTOS MONOFÁSICOS. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. VEDAÇÕES LEGAIS.

Na apuração da COFINS não cumulativa não existe a possibilidade de desconto de créditos calculados sobre as despesas com frete na operação de venda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à tributação prevista na Lei no 10.147/2000, pois o inciso IX do art. 3º da Lei no 10.833/2003, que daria este direito (dispositivo válido também para a Contribuição para o PIS/PASEP, conforme art. 15, II, da mesma lei) remete ao inciso I, que, por seu turno, expressamente excepciona os citados produtos. Entendimento em consonância com precedente vinculante do STJ (Tema 1.093). (Acórdão nº 9303-014.738).

2. Reconhecendo o direito a crédito das despesas com armazenagem de produtos sujeitos ao regime de tributação monofásica através da Solução de Consulta COSIT Nº 66/2021.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. CRÉDITOS. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO.

O sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da COFINS. A partir de 1º/8/2004, com a entrada em vigor do art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas pela pessoa jurídica com a venda de produtos monofásicos passaram a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que a pessoa jurídica esteja vinculada.

A pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não cumulativa e revendedora de produtos sujeitos à tributação concentrada pode descontar créditos em relação aos demais incisos do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, exceto em relação à aquisição dos produtos sujeitos à tributação

concentrada para revenda, à aquisição de bens ou serviços utilizados como insumos à revenda, à aquisição de bens incorporados ao ativo imobilizado ou ao ativo intangível, ao frete na operação de revenda dos produtos monofásicos e a outras hipóteses que porventura mostrarem-se incompatíveis ou vedadas pela legislação. **Pode, inclusive, descontar créditos em relação à armazenagem dos produtos monofásicos adquiridos para revenda.**

Os créditos vinculados à revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada (tributados com alíquota zero) e calculados em relação aos demais incisos do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, que não a aquisição para revenda desses produtos, podem ser compensados com outros tributos ou ressarcidos ao final de cada trimestre do ano-calendário. (Grifo no original).

Para o caso sob análise, o crédito a que a Recorrente terá direito, relativamente a revenda de produtos monofásicos, será aquele relacionados à armazenagem dos produtos monofásicos para revenda, considerando tema ser objeto de Recurso Repetitivo do Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial nº 1.894.741 – RS), nos termos do art. 99 do Regimento Interno do Carf (RICARF), Portaria MF nº 1.634, de 21.12.2023: *“As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”*.

Pelos fundamentos expostos, entendo que a interpretação da legislação dada pela decisão no REsp nº 1.894.741 – RS, no rito de recursos repetitivos, bem como o precedente deste CARF acima citado, devem ser aplicada ao caso.

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento a este pedido, no sentido de admitir o crédito relacionados à armazenagem dos produtos monofásicos para revenda.

IV – DISPOSITIVO

Voto em dar provimento ao Recurso Voluntário, não conhecendo das preliminares (1) da nulidade por inobservância da jurisprudência do CARF e (2) da Nulidade do Acórdão Recorrido por Violação do Contraditório e Ampla Defesa, acatando a preliminar (3) da Possibilidade de Apresentação de Provas após a Impugnação e, no mérito, voto em dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos

