



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

Processo nº 16366.000714/2009-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3001-000.811 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 15 de maio de 2019
Matéria DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente CASA DE MISERICÓRDIA DE CORNÉLIO PROCÓPIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/03/2009

PIS E COFINS. IMUNIDADE. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE.

As entidades beneficentes de assistência social possuem imunidade das contribuições sociais incidentes sobre as receitas próprias obtidas na prestação de serviços de assistência social conforme disposto no §7º do artigo 195 da Constituição Federal.

Incabível a restituição às entidades beneficentes de assistência social das contribuições para o PIS e da COFINS incidentes sobre a receita de vendas de produtos sujeitas à incidência monofásica na industrialização e na importação conforme disposto na Lei nº 10.147/00.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo trechos do relatório da decisão de piso:

“Trata o presente processo do pedido de restituição, protocolizado em 04/08/2009, de valores de contribuições ao PIS e de Cofins, derivados da incidência monofásica sobre medicamentos e recolhidos por substituição tributária relativamente ao período de apuração outubro/2008 a março/2009, no montante de R\$ 9.390,94, conforme detalha no arrazoadado de fls. 04/10, alegando, para isso, o seu caráter de entidade hospitalar sem fins lucrativos, que gozaria da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal de 1988. Como base legal de seu pedido, menciona, ainda, o art. 14 do CTN, e o art. 12 da Lei n.º 9.532, de 1997.

Vinculando-se ao pretendido direito creditório, constam dos autos as seguintes declarações de compensação (Dcomp): (a) n.º 09523.29442.041109.1.3.046706, de fls. 26/29; e (b) n.º 20092.46492.061109.1.3.042600, de fls. 30/33.

*A Seção de Orientação e Análise da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Londrina (Saort/DRF/LON), com base no Parecer Saort/DRF/LON n.º 097/2011 de fls. 38/40, emitiu o **despacho decisório** de fl. 41, indeferindo o pedido de restituição, e não homologando as correspondentes declarações de compensação.*

Cientificada em 23/05/2011 (fl. 44), a interessada, por meio de procurador (mandato de fl. 65), apresentou, em 22/06/2011, a manifestação de inconformidade de fls. 50/64, instruído pelos documentos de fls. 65/74, que é a seguir sintetizada.

Inicialmente, no item “II – Da alegação de falta de documentação”, contesta o contido nos itens 6 e 7 do Parecer Saort/DRF/LON (fl. 39), que trata de falta de documentação a suportar o pedido de restituição, dizendo que a mesma poderia ter sido apresentada caso o fisco a tivesse intimado para tal, citando, quanto a isso, o art. 3º, § 4º da IN RFB n.º 900, de 2008; de qualquer forma, diz que a referida documentação comprobatória de seu direito encontra-se em sua sede, à disposição da autoridade fiscal.

Admite, outrossim, que no caso em análise não se está a tratar de saneamento processual, nem de falta de documentos, uma vez que o indeferimento se deu pela análise do direito, e não com base em prova documental.

Assim, após transcrever os itens 12 a 14 do precitado parecer, argumenta que o regime monofásico é mecanismo semelhante à substituição tributária, posto que o citado regime não acarreta efeito tributário somente para as receitas do substituto, mas que no caso das entidades beneficentes, ao serem substituídas, seriam oneradas quando da aquisição de insumos cujo preço embutiria o custo tributário arcado pelo substituto.

Sustenta que não está pleiteando crédito de outrem, mas que o pretendido foi efetuar a manutenção de um crédito relativamente aos insumos que adquiriu, o que a compensaria da ‘prejudicialidade’ que o sistema monofásico teria lhe trazido.

No item “Da imunidade ampla e seus efeitos”, reafirma seu caráter de entidade sem fins lucrativos, pelo que seria imune a impostos e contribuições; transcreve os dispositivos legais concernentes à matéria em debate (arts. 1º e 2º da Lei n.º 10.147, de 2000) e sustenta que a forma de tributação/arrecadação neles prevista implicou-lhe em ônus, pois como o PIS e a Cofins são recolhidos de forma majorada pelos fabricantes, ao adquirir medicamentos assim tributados arcaria com o acréscimo correspondente à diferença de alíquota (de 9,25% para 12%), sendo inegável que

pode pleitear a restituição da precitada diferença do PIS e Cofins incidente sobre essas aquisições; em favor de seu pleito, arrola três motivos principais:

(a) sendo hospital filantrópico, possui imunidade estabelecida pelo art. 195, § 7º da Constituição Federal, de 1988 (CF/1988), não podendo sofrer tributação do PIS e da Cofins;

(b) dessa imunidade decorre a não realização do fato gerador e, nesses casos, o art. 150, § 7º da CF/1988, estabeleceria a imediata e preferencial restituição àquele que sofrera a tributação indevida (substituição tributária/regime monofásico); e

(c) haveria jurisprudência favorável à tese de que as operações realizadas sob a égide da Lei n.º 10.147, de 2000, se dariam sob o regime monofásico (substituição tributária), permitindo a aplicação do precitado art. 150, § 7º da CF/1988.

Às fls. 54/60, a interessada discorre sobre cada um desses três motivos, apresentando os embasamentos legais e jurisprudenciais que entende pertinentes, do que extrai a seguinte conclusão (fls. 59/60): “(...) há que se observar que o essencial para o pleito da manifestante é que, ao regime ‘monofásico’, ‘concentrado’, ‘por substituição’, aplica-se efetivamente o disposto no artigo 150, § 7º, da Constituição Federal (...) afinal no regime na forma de tributação em questão foi inequivocamente atribuída a sujeito passivo (fabricante) a condição de responsável pelo pagamento de PIS/Cofins (da manifestante), cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente. Repise-se, como o fato gerador em questão não ocorreu, por se tratar de entidade beneficente, é assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia.”.

Na sequência, sob o título “Do Creditamento – Caráter Hipossuficiente das Entidades de Assistência Social”, a título argumentativo, faz a seguinte assertiva: “ (...) no que pertine ao crédito em questão, é importante ressaltar que as entidades beneficentes hospitalares estão sendo prejudicadas, em detrimento dos demais hospitais. Note-se que o caráter hipossuficiente destas entidades não deveria permitir tal discrepância, sendo o creditamento do PIS/Cofins uma questão de lógica legislativa, derivada da justiça social e dos preceitos de igualdade” (fl. 60), tecendo, no seguimento, considerações sobre isso com menções aos arts. 13, IV, 14, X, e 15, da MP n.º 2.158-35, de 2001, e art. 10, IV e XIII da Lei n.º 10.833, de 2003; por conta desse contexto, e considerando a isenção das entidades imunes, diz que poderia se apropriar de créditos com fulcro no art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, citando, a propósito, o posicionamento do fisco na resposta à pergunta 68 do “Perguntas e Respostas”, na qual se afirmaria que os créditos apurados com base na regra geral, acumulados em virtude de vendas efetuadas com “suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência”, seriam passíveis de creditamento; agrega que, para as entidades imunes, tal creditamento nada mais refletiria que a aplicação na íntegra da imunidade ampla prevista nos arts. 150, IV, “c” e 195, § 7º da Constituição Federal de 1988.

Já, no item “IV – Do efeito suspensivo”, advoga que à presente manifestação se determine o efeito suspensivo.

Por fim, formula o seguinte pedido: “(a) seja julgado improcedente o despacho ora recorrido, restando deferido o pedido de restituição de PIS/Cofins sobre medicamentos e homologadas as compensações informadas nas Dcomps analisadas; (b) caso entenda pela apresentação da documentação comprobatória do direito pleiteado informamos que a documentação encontra-se à disposição do fisco na sede da manifestante para análise, ou, requer-se a concessão de prazo para sua apresentação face à quantidade de documentos a serem juntados; (c) requer-se que

a presente manifestação seja recebida em seu efeito suspensivo para que seja sobrestado o recolhimento dos débitos relativos às compensações não homologadas.”

A DRJ de Curitiba/PR julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório conforme **Acórdão nº 06-33.466** a seguir transcrito:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/03/2009

PIS E COFINS. MEDICAMENTOS. TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. RESTITUIÇÃO. IMUNIDADE. ISENÇÃO. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.

A incidência monofásica do PIS e da Cofins sobre as receitas de venda dos produtos arrolados no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, não implica restituição às entidades beneficentes de assistência social que adquiram tais produtos, haja vista que a isenção de que gozam aludidas entidades, quando cumpridos os requisitos legais, contempla unicamente as suas próprias receitas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância apresentado os seguintes argumentos: 1) da alegação de falta de documentação; 2) da imunidade ampla da recorrente e seus efeitos; e 3) do creditamento de PIS/COFINS como aplicação na íntegra da imunidade ampla.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcos Roberto da Silva

Da competência para julgamento do feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A discussão objeto da presente demanda versa sobre a possibilidade de restituição/compensação pelas entidades beneficiadas pela imunidade prevista no art. 195, §7º da Constituição Federal, com créditos oriundos das Contribuições para o PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de medicamentos sujeitos a incidência monofásicas, nos termos do art. 1º da Lei nº 10.147/00.

Inicialmente cabe ressaltar que de acordo com a Súmula CARF no 02: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Portanto, não cabe a este Tribunal julgar lesão por ventura sofrida pela Recorrente diante da determinação de instrumento normativo.

Vamos partir da análise do que dispõe os arts. 1º e 2º da Lei nº 10.147/00:

Art.1º A contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46 e 3303.00 a 33.07, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00, 3401.11.90, 3401.20.10 e 9603.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

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);

(...)

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.

Perceba que a norma acima determina a incidência monofásica das contribuições, na qual ocorre uma incidência com alíquotas maiores na primeira etapa da cadeia produtiva. Entretanto, nas demais fases da cadeia ocorre a aplicação da alíquota zero. Registre-se que há uma diferença na sistemática de substituição tributária em relação à tributação monofásica, naquela a incidência da cadeia ocorre de forma concentrada no fabricante **em substituição** aos demais contribuintes da cadeia de venda.

Conforme bem destacado no acórdão recorrido, esta sistemática, tendo em vista o disposto no art. 149, § 4º da CF/1988, se caracteriza pela incidência da tributação uma única vez (geralmente no fabricante ou no importador) dentro de um ciclo de comercialização de um produto aplicando-se uma alíquota concentrada. Portanto, o único contribuinte das

mencionadas contribuições é o fabricante ou o importador, não havendo recolhimento por substituição tributária nas aquisições de mercadorias previstas no art. 1º da Lei nº 10.147/00.

Repare que a Recorrente pretende a restituição de valores relacionados a uma etapa anterior e diversa da sua. Ressalte-se que a Recorrente utilizou os medicamentos como consumidor final e não como revendedor de produtos sujeitos a alíquota zero.

Outro ponto vindicado pela Recorrente diz respeito a imunidade, que estaria assegurado constitucionalmente conforme art. 195, §7º, *in verbis*:

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

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

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;(...)

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

Entretanto, o que se extrai do dispositivo acima reproduzido é que a imunidade não abrange a incidência de tributos das etapas anteriores, qual seja, as vendas dos produtores e distribuidores para ela. A imunidade prevista se refere às contribuições sociais incidentes sobre a sua folha de salários e sobre sua a receita conforme o atendimento das exigências legais.

Destaque-se que para haver pedido de restituição, é necessário que tenha havido qualquer recolhimento da referida contribuição por parte da requerente, o que não ocorreu no presente caso por se tratar de tributação monofásica na industrialização ou na importação e não na operação de venda por parte da entidade quando das suas operações na qualidade de entidades imunes.

Portanto, não há que se falar em restituição dos valores alegados visto que a sua tributação incidente sobre medicamentos não ocorreu sobre as receitas da atividade imune, mas sim sobre as receitas de terceiros.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
 Marcos Roberto da Silva

Processo nº 16366.000714/2009-55
Acórdão n.º **3001-000.811**

S3-C0T1
Fl. 328
