



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19311.720155/2016-56</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3302-014.828 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	BEIERSDORF INDUSTRIA E COMERCIO LTDA. FAZENDA NACIONAL

**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.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 16 de outubro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**José Renato Pereira de Deus** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Lazaro Antonio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Silvio Jose Braz Sidrim, Gisela Pimenta Gadelha (substituto[a] integral), Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Francisca das Chagas Lemos, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Gisela Pimenta Gadelha.

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para constituir créditos tributários a título de PIS e de COFINS relativamente ao período de janeiro de 2012 a junho de 2015, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, ao argumento de que a Recorrente não teria promovido o recolhimento das referidas contribuições sociais sobre as receitas auferidas na revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada.

Com efeito, no curso do procedimento de fiscalização, verificou a autoridade administrativa que a Recorrente revendeu no mercado interno produtos sujeitos à tributação concentrada (monofásica), que em operações imediatamente anteriores foram importados (por encomenda) por empresas comerciais importadoras (tradings), ou, então, adquiridos de outras pessoas jurídicas.

A questão está relacionada à exigência de PIS (alíquota de 2,2%) e de COFINS (alíquota de 10,3%) sobre as receitas auferidas na revenda (pura e simples) de produtos (prontos) sujeitos à tributação concentrada (monofásica).

Com efeito, a Recorrente, dentre as suas atividades empresariais, industrializa produtos de toucador e de higiene pessoal, que estão sujeitos à tributação concentrada (monofásica) prevista na Lei nº 10.147/2000.

Nas vendas de seus produtos industrializados, a Recorrente aplica as alíquotas majoradas do PIS (2,2%) e da COFINS (10,3%) sobre as respectivas receitas, conforme o disposto no artigo 1º da Lei nº 10.147/2000.

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.

O acórdão recorrido, julgou procedente em parte a impugnação da contribuinte, mantendo a autuação, recebendo a decisão a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/03/2012 a 30/06/2015 REGIME MONOFÁSICO. LEI Nº 10.147/2000. FABRICANTES DE PRODUTOS SUJEITOS A ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS.

PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA OU DE TOUCADOR. REVENDA. INCIDÊNCIA.

Incide a alíquota diferenciada de 10,3% sobre as receitas de vendas 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.

DEVOLUÇÕES DE VENDAS. CRÉDITOS.

Dos valores devidos da contribuição podem ser descontados créditos calculados sobre as devoluções de vendas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/03/2012 a 30/06/2015 REGIME MONOFÁSICO. LEI Nº 10.147/2000. FABRICANTES DE PRODUTOS SUJEITOS À ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS.

PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA OU DE TOUCADOR. REVENDA. INCIDÊNCIA.

Incide a alíquota diferenciada de 2,2% sobre as receitas de vendas 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.

DEVOLUÇÕES DE VENDAS. CRÉDITOS.

Dos valores devidos da contribuição podem ser descontados créditos calculados sobre as devoluções de vendas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/03/2012 a 30/06/2015 VALIDADE E APLICAÇÃO DAS NORMAS. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições relacionadas à validade, inconstitucionalidade e ilegalidade de normas integrantes do ordenamento jurídico, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

No julgamento de 21 de outubro de 2021, a E. Turma resolver, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, para que fossem tomadas as seguintes providências:

Diante do exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência para que a recorrente especifique se produtos revendidos, objeto de atuação, também são produzidos pela recorrente. A autoridade fiscal deve atestar e, em caso de discordância, apresentar a relação dos produtos que entende serem produzidos e revendidos pela recorrente, separando dos que são revendidos, mas não são produzidos pela recorrente, juntando suporte documental comprobatório das divergências consideradas.

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.

Intimada a recorrente manifestou-se sobre a conclusão da diligência às e-fls 1936, pugnando pela reforma da decisão a quo:

(...) tendo em vista a intimação do relatório de diligência fiscal, informar que a autoridade administrativa confirmou que os produtos revendidos (e objeto da atuação fiscal) não integram a sua linha de produtos industrializados.

Diante do exposto, é a presente para reiterar e ratificar o pedido de provimento do recurso voluntário para reformar a r. decisão de 1ª instância administrativa, cancelando-se integralmente a exigência fiscal.

Após os tramites acima relatados, os autos retornaram para julgamento.

Eis o relatório.

## VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator

### I - Recurso de Ofício

Ocorre que, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, bem como da Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, caberá Recurso de Ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), apenas quando a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). Ressalta-se que, o referido limite de alçada, para fins de admissibilidade do recurso, deve ser aquele vigente na data de sua apreciação em segunda instância, conforme disposto na Súmula CARF nº 103.

No caso dos autos, verifica-se que o crédito tributário ora em análise corresponde à R\$520.984,43, relativo ao PIS e R\$ 2.439.154,43, referente à Cofins, totalizando R\$ 2.960.138,86, valor inferior ao limite de alçada de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), vigente no presente momento.

Pelo exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, uma vez que o valor exonerado é inferior ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 2, de 17/01/2023.

## **II - Recurso voluntário**

O recurso é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Trata-se de auto de infração lavrado para constituir créditos tributários a título de PIS e de COFINS relativamente ao período de janeiro de 2012 a junho de 2015, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, ao argumento de que a Recorrente não teria promovido o recolhimento das referidas contribuições sociais sobre as receitas auferidas na revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada.

Conforme relatado a empresa defende que a aplicação da alíquota zero nas operações de revenda é expressamente permitida pela legislação vigente, partindo do princípio de que, em todas as operações nas quais houve a exclusão da alíquota, limitou-se à simples revenda de produtos sujeitos à incidência monofásica. Ou seja, não houve qualquer processo de industrialização por parte da interessada, conforme os termos do artigo 4º do Regulamento do IPI.

Elabora um levantamento legislativo e argumenta que sua atividade não pode ser integralmente considerada como industrial, já que também exerce função comercial, devendo ser caracterizada como industrial apenas nos casos em que efetivamente atua dessa forma.

Realiza uma extensa análise sobre a legislação do IPI e o conceito de industrialização, afirmando que esta só ocorre quando há intervenção do contribuinte no produto. Assim, não seria possível enquadrar a empresa como industrializadora nos casos em que apenas revende o produto nas mesmas condições em que foi adquirido.

Alega que o procedimento adotado é legal e que a atribuição de alíquota sempre depende de previsão legal expressa, independentemente da possibilidade de aproveitamento de créditos. Ressalta que a Lei nº 11.727, de 2008, se refere exclusivamente ao aproveitamento de créditos.

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:

O Parecer Normativo Cosit nº 24, de 2013, e a Solução de Consulta nº 12, de 2004, tratam de situações de incidência do IPI, o que não se aplica ao presente caso, que envolve a incidência em regime monofásico das contribuições para o PIS/Pasep e COFINS.

Já a Solução de Consulta nº 24, de 2002, da COSIT, poderia, em tese, ser aplicada ao caso. No entanto, foi emitida em um contexto legislativo diferente, em 2002, quando não havia permissão para o aproveitamento de créditos na revenda, que somente foi autorizada com o advento do artigo 24 da Lei nº 11.727, de 2008. Portanto, essa solução não pode ser aplicada.

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 oficinais, 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.

Esse entendimento foi devidamente exposto no voto proferido nos autos do PA 16004.720544/2013-14 (acórdão 3301-006-911), pelo relator Winderley Morais Pereira:

A Autoridade Fiscal entende que os créditos presumidos, previstos no art. 24 da Lei na 11.727/2008, somente podem ser usufruídos pelas empresas industriais que fabricam produtos farmacêuticos que seja fabricante do mesmo produto que tenha sido adquirido para revenda. A Recorrente defende que basta produzir um dos produtos listados no artigo em comento, não sendo necessário efetivamente industrializar o referido produto.

Para o deslinde da questão é necessário analisar a base legal que permite o crédito presumido de medicamentos tributados no regime monofásico previsto no art. 24 da Lei na 11.727/2008.

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 nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Art. 2º, § 1º da Lei nº 10.833/2003.

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:

...

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; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.196, de 2005)

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

...

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; Nos termos do artigo é possível identificar a permissão legal para auferir crédito presumido de contribuições quando o adquirente revende produtos tributados no regime monofásico. O cerne da lide diz respeito à limitação prevista no artigo 24 da Lei na 11.727/2008 ao exigir para o crédito presumido o termo "fabricante dos produtos". A Recorrente defende que ao se referir a fabricante dos produtos, o legislador definiu que basta a empresa industrial ser fabricante de um dos produtos previstos para poder usufruir do crédito na revenda de todos os produtos ali listados e tributados no regime monofásico. A Receita Federal aplica um conceito mais restrito, afirmando que a palavra fabricação constante do artigo, limita os créditos somente àqueles produtos adquiridos para revenda que a empresa também seja fabricante, ou seja, é necessário fabricar o produto para poder utilizar o crédito presumido na revenda deste mesmo produto.

Para definir o melhor conceito a ser utilizado é necessário lembrar as balizas para interpretação da legislação que concede tributações privilegiadas, previsto no art. 111 do CTN.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; II - outorga de isenção; III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Nos termos previstos no CTN, os benefícios fiscais devem ser interpretados da forma literal e a previsão do Código possui uma razão de ser. A regra geral de tributação deve alcançar a todos os sujeitos passivos previstos na lei instituidora do tributo. A aplicação de alíquotas ou bases de cálculo reduzidas ou quaisquer outros benefícios que fogem a aplicação geral da regra tributária gera uma distorção na aplicação da norma tributária, entretanto, o legislador ao criar este benefício, justifica a tributação privilegiada como importante para o interesse público e neste caminho precisa atingir somente aqueles sujeitos passivos determinados na Lei, não se pode aplicar um conceito amplo, que pode incluir pessoas físicas e jurídicas que não eram o objetivo do legislador. Assim, manda a melhor técnica legislativa, que ao criar benefícios fiscais identifiquem-se de forma clara os destinatários das normas. A aplicação de forma ampla aos benefícios pode gerar distorções econômicas e sociais que não são desejadas pelo Legislador, já que nos termos previstos no art. 111 do CTN, a interpretação é restritiva, caso o legislador tivesse interesse de atingir outros sujeitos que não aqueles da interpretação restritiva faria constar especificamente no corpo da norma.

No caso em tela, o art. 24 da Lei na 11.727/2008 determina que "podem auferir créditos sobre os produtos adquiridos para revende o fabricante destes produtos". A restrição posta para os fabricantes destes produtos, consta no mesmo período gramatical, não há como entender que o fabricante destes produtos atinge qualquer um daqueles previstos no art. 2º, § 1º da Lei nº 10.833/2003, somente pode ser interpretado como o crédito presumido do produto ao fabricante do mesmo produto.

De outro giro, mesmo admitindo que a interpretação gramatical pudesse sugerir dúvidas quanto à exigência de o fabricante produzir o produto que deseja auferir crédito, pode-se partir para uma análise sistêmica do crédito presumido previsto no artigo em comento.

A tributação dos medicamentos e produtos de toucador previstos no art. 2º, § 1º da Lei nº 10.833/2003 possuem a sistemática monofásica, ou seja, são tributados uma única vez na saída do fabricante. No restante da cadeia de revenda, o produto tem sua alíquota reduzida a zero, não existindo o creditamento nas operações seguintes, nos termos previstos no art. 1º da Lei 10.147/2000, que atualmente consta com a seguinte redação.

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, 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: (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

I – incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de: ((Redação dada pela Lei nº 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 nº 10.865, de 2004)

II – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades.

§ 1º Para os fins desta Lei, aplica-se o conceito de industrialização estabelecido na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

§ 2º O Poder Executivo poderá, nas hipóteses e condições que estabelecer, excluir, da incidência de que trata o inciso I, produtos indicados no caput, exceto os classificados na posição 3004.

§ 3º Na hipótese do § 2º, aplica-se, em relação à receita bruta decorrente da venda dos produtos excluídos, as alíquotas estabelecidas no inciso II.

Portanto em uma operação padrão, o fabricante ao dar saída ao produto realiza a tributação do PIS e da Cofins e o adquirente, ao revender sofre a incidência sobre a alíquota zero, portanto, sem exigência do PIS e da COFINS sobre o produto.

Entretanto, uma situação foge a sistemática geral de funcionamento do setor e ocorre quando o fabricante adquire ou importa o produto para revenda. Para estes casos, se aplicado a regra geral, o fabricante ao adquirir o produto para revenda não poderia se creditar do PIS e da COFINS, pois, o produto possui alíquota zero, entretanto, ao dar saída do mesmo produto estaria obrigado a aplicar a regra do sistema monofásico, sofrendo incidência do PIS e da COFINS na saída de um produto, do qual ele não é fabricante e estaria submetida às regras normais das contribuições não cumulativas, ou seja, seria a tributada pelo regime monofásico e não poderia auferir créditos deste produto. É clara a discrepância na tributação, pois se um atacadista adquire o mesmo produto do mesmo fornecedor ele não pode auferir crédito do tributo e também não sofre a incidência das contribuições na sua operação de venda. Entretanto, o fabricante que neste caso estaria atuando como um revendedor atacadista do mesmo produto, também não poderia auferir crédito, mas, seria submetida a tributação monofásica na saída, um claro tratamento tributário diferenciado para situações idênticas, visto que nestas operações o fabricante estaria atuando como atacadista.

Para solucionar esta discrepância no setor, o Legislador definiu no art. 24 da Lei na 11.727/2008, a possibilidade do fabricante, ao adquirir um produto dentre aqueles que ele está submetido à tributação monofásica, auferir créditos com o mesmo tratamento tributário que um atacadista não fabricante do produto. Portanto, a possibilidade de auferir crédito na aquisição de produtos sujeitos a tributação monofásica atende a finalidade de equiparar a tributação para um tratamento tributário idêntico para quem realiza operações idênticas, neste caso o fabricante atuando como atacadista sofre a mesma tributação que um atacadista.

Voltando a interpretação do art. 24 da Lei na 11.727/2008, outra não pode ser a interpretação, que não seja limitar o crédito do fabricante somente aos produtos que adquire para revenda que também seja fabricante, pois, para este produto está submetido a tributação monofásica e ao atuar como revendedor atacadista não pode sofrer uma tributação maior que um atacadista não fabricante do produto. Entretanto, nas situações em que o adquirente não fabrica o produto adquirido está atuando única e exclusivamente como um atacadista e não sofrerá nenhuma tributação na saída, visto que nestes casos não está sujeito a tributação monofásica e sim a tributação normal aplicando a alíquota reduzida a zero.

Deste modo, quer seja pela interpretação gramatical, quer seja pela interpretação sistêmica para a lide posta nos autos, correto o procedimento da Auditoria Fiscal em glosar os créditos referentes a produtos adquiridos para revenda que a Recorrente não seja fabricante do mesmo produto.

Desta forma, diante de todo o exposto, voto em não conhecer do ofício e em dar provimento ao recurso voluntário.

Eis o meu voto.

*Assinado Digitalmente*

**José Renato Pereira de Deus**