



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.720032/2013-86</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3401-014.255 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	BAYER S A FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/01/2008

**RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 103. VALOR DE ALÇADA.**

Portaria do Ministério da Fazenda nº 02/2023, disciplinou o limite para interposição de recurso de ofício é de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Súmula CARF nº 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

**ÔNUS DA PROVA.**

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer as decisões denegatórias prolatadas pela repartição de origem e pela Delegacia de Julgamento em razão da falta da efetiva comprovação do direito creditório pleiteado.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, não conhecer da parte do recurso voluntário “da indevida inclusão na base de cálculo do PIS/COFINS de receita de venda de ativo e de estorno de ICMS/PIS e COFINS” e, na parte conhecida, negar provimento. Acordam também em não conhecer do recurso de ofício, em razão do limite de alçada. Vencido o conselheiro George da Silva Santos que propunha a conversão do julgamento em diligência.

*Assinado Digitalmente*

**Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente**

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos transcrevo o relatório da DRJ:

Trata-se de autos de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, lavrados em 07/01/2013, relativos aos períodos de apuração janeiro/2008 a dezembro/2008, que constituíram crédito tributário no montante total de R\$ 33.089.695,09 (Cofins – R\$ 27.233.827,79 e PIS – R\$ 5.855.867,30), somados o principal, multa de ofício e juros de mora (e-fls. 181/237).

Conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) integrante do auto de infração, as exigências formalizadas decorrem de diferenças constatadas na apuração na base de cálculo das contribuições tributas nas alíquotas normal e diferenciadas, evidenciadas nas planilhas e anexos integrantes dos autos. Citem-se alguns excertos das constatações do Termo:

II - DA ANÁLISE A empresa Bayer S/A possui 3(três) divisões de negócios com atividades distintas: Bayer Material Science (Poliuretanos, Policarbonatos, revestimentos e adesivos); Bayer Healthcare (Medicamentos) e Bayer Cropscience (Defensivos Agrícolas).

Fl. 4875 DRJ/RPO Fls. 5 Cada divisão acima possui diferentes formas tributação de PIS e COFINS, razão pela qual as análises foram feitas de forma individual e somadas no final.

Foram apurados dois tipos de cálculo para apuração da contribuição do PIS e da COFINS: na alíquota de 1,65% e 7,6% respectivamente e na aplicação de alíquotas diferenciadas para medicamentos na alíquota de 2,1% (PIS) e 9,9%(COFINS).

1- BASE DE CALCULO DE PIS E COFINS COM ALÍQUOTAS DE 1,65% e 7,6% A empresa apresentou planilhas mensais por divisão conforme SVA

c452d45c6900714a-ae59f719-2d9df534 de 15/09/2011, discriminadas por contas contábeis, para compor a base de cálculo do PIS e da COFINS declaradas no DACON nas fichas 07 A - Cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP; fichas 09 A - Cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep - Alíquotas Diferenciadas; fichas 17 A - Cálculo da COFINS e fichas 19 A - Cálculo da COFINS - Alíquotas Diferenciadas.

#### PLANILHA I - VALORES DECLARADOS NO DACON ...

As Receitas de Vendas de Mercadorias e produtos tributados na alíquota de 1,65%(PIS) e 7,6% (COFINS) foram apuradas na análise dos arquivos de notas fiscais. A composição da base de cálculo da contribuição do PIS e da COFINS calculados na alíquota de 1,65% e 7,6% respectivamente, foram analisados através dos códigos de operação CFOP e código NCM dos produtos e mercadorias conforme constam dos anexos I e II. Foram excluídos das receitas os valores cuja operação ou código de mercadorias isentam o pagamento do tributo ou são tributados na alíquota zero ou são tributados na alíquota diferenciada (que tem cálculo próprio), demonstrados nesses anexos.

No anexo III, constam as Receitas Tributadas da Divisão BCS que foram extraídas da planilha Receita de Vendas e Demais Receitas, subpasta CROP conforme recibo SVA 1473d88e-09a11574-3cd2d7ba-bele9e6d com inclusão de informações dos arquivos de notas fiscais em meio digital.

Os valores relativos a Outras Receitas tributadas na alíquota de 1,65%(PIS) e 7,6%(COFINS) foram extraídas das planilhas apresentadas pela empresa e da contabilidade conforme contas contábeis relacionados no anexo IV, ajustados os valores deduzidos indevidamente, tais como transferência para outras contas para reclassificação.

#### PLANILHA II - VALORES APURADOS PELA AUDITORIA FISCAL - COMPOSIÇÃO DA RECEITA ...

#### PLANILHA III - DIFERENÇA ENTRE AS BASES DE CALCULO APURADAS PARA CALCULO DO PIS (1,65%) E DA COFINS (7,6%)

...

2. BASE DE CALCULO DA CONTRIBUIÇÃO COM ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS Fl. 4876 DRJ/RPO Fls. 6 Com a inovação legislativa, os fabricantes e importadores de produtos farmacêuticos passaram a ser os contribuintes do PIS e da COFINS - regime monofásico, nas alíquotas atuais de 2,1% e 9,9% (Lei nº 10.147/2001, arts. 1º, I, e 2º, caput), o que se aplica na presente auditoria fiscal, em relação a medicamentos em geral vendidos no atacado ou a varejo (posições 30.03 e 30.04 da TIPI).

Pela industrialização ou importação de 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 códigos3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99,

3005.10.10, 3006.60.00, as alíquotas aplicadas serão 2,10% para o PIS e 9,90% para a COFINS.

Contudo foi concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para PIS e COFINS às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados na posição 30.03, exceto no código 3003.90.56, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00 e na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46, todos da TIPI, pelas alíquotas utilizadas no regime monofásico. Na prática, os produtos farmacêuticos listados neste parágrafo não pagam PIS e COFINS.

O art. 3º da Lei nº 10.147/2001 concedeu crédito presumido de PIS e de COFINS que reduz significativamente o respectivo ônus, benefício, no entanto, aplicável somente aos medicamentos de uso humano. O fato de o crédito presumido ser calculado apenas sobre as vendas de medicamentos de tarja vermelha ou preta (§ 1º inciso I), não tem lugar no segmento veterinário.

A empresa apresentou planilha discriminando por nota fiscal, código NCM e descrição de produtos e seu princípio ativo e valor, cujas receitas geram direito ao crédito presumido conforme anexo I do Decreto 6.066 de 2.007, bem como o ATO DECLARATÓRIO COSAR Nº 62 de 2001 que reconhece o direito da empresa à utilização do Regime Especial de crédito presumido.

#### PLANILHA IV - VALORES DECLARADOS NA DICON - ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS ...

As receitas monofásicas foram apuradas nos arquivos de notas fiscais fornecidos pela empresa cujos códigos NCMs estão relacionadas na Lei 10.147/2001.

Para compor a lista de produtos cujas vendas geram direito ao crédito presumido (ANEXO V) foram utilizadas as informações da planilha "CREDITO PRESUMIDO", fornecida pela empresa em 01.10.2012 conforme recibo SVA 1473d88e-09a11574-3cd2d7ba-bele9e6d, comparadas com o anexo I do Decreto 6066/2007.

...

Dos valores das Receitas monofásicas apuradas nos arquivos de notas fiscais foram separadas por código NCM constante da lista do anexo V para compor os valores com vendas de produtos farmacêuticos que geram direito ao Crédito presumido.

Fl. 4877 DRJ/RPO Fls. 7 O restante foi considerado como vendas de produtos farmacêuticos que não geram direito ao crédito presumido e, portanto, tributados na alíquota de 2,1% e 9,9%.

#### PLANILHA V - VALORES APURADOS PELA AUDITORIA FISCAL - COMPOSIÇÃO DA RECEITA TRIBUTADA - ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS ...

#### PLANILHA VI - DIFERENÇA ENTRE AS BASES DE CALCULO APURADAS -

ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS PRODUTOS FARMACÊUTICOS QUE NÃO GERAM DIREITO AO CREDITO PRESUMIDO ...

3 - DOS VALORES QUE COMPÕE O LANÇAMENTO As diferenças apuradas na base de cálculo de contribuições tributadas na alíquota normal: PIS (1,65%) e COFINS (7,6%) e as diferenças apuradas na base de cálculo de contribuições tributadas na alíquota diferenciada (2,1%) e (9,9%) cujos valores estão discriminados nas planilhas III e VI.

Como fundamentos para a inclusão dos referidos valores apurados na base de cálculo das contribuições, a autoridade fiscal transcreve o artigo 1º, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, artigo 1º, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000 (alíquotas diferenciadas), e a ementa da Solução de Consulta da 8ª Região Fiscal nº 159, de 14 de junho de 2012 (inclui na base de cálculo o reembolso de despesas). Cita ainda outros dispositivos legais aplicáveis.

Cientificada do auto de infração em 29/01/2013, a contribuinte apresentou impugnação em 27/02/2013.

Alega que as diferenças de base de cálculo apuradas pela fiscalização decorrem do cotejo entre os valores lançados em contas de receita na contabilidade com os valores tributáveis declarados nos Dacon. Tal metodologia seria equivocada, pois presume que todas as receitas são tributáveis independentemente de sua natureza ou regime de tributação, quando, na realidade, há distinção entre apuração contábil e apuração fiscal.

Prosegue:

14.Essa indevida presunção acarreta ainda a falta de clareza, de fundamentação e de motivação do Auto Infração, que carece de qualquer justificativa ou explicação quanto às receitas que considera tributável.

15.Sem tal necessária explicação, o Auto de Infração acaba por inverter indevidamente o ônus da prova, submetendo a Requerente a revisar todo o seu trabalho de apuração fiscal para justificar que as presunções da D. Fiscalização não são verdadeiras. Acaba-se imputando a Requerente o dever de explicar e justificar o porquê determinada receita ser tributável e outra não, função esta que já foi realizada no momento em que preenchida as informações econômicos fiscais da DACON.

16.O lançamento tributário deve ser claro e preciso na identificação dos fatos imponíveis tributários. No caso, o auto de infração impugnado simplesmente ignora as informações da DACON e presume que houve a omissão de receitas Fl. 4878 DRJ/RPO Fls. 8 tributáveis, sem fornecer qualquer explicação lógica ou justificativa para tal, em total afronta aos princípios basilares do processo administrativo fiscal e do lançamento tributário.

17.De toda forma, a Requerente demonstrará nos itens a seguir inúmeros exemplos de valores e receitas que não deveriam constar no Auto de Infração, justamente por não serem tributáveis pela contribuição ao PIS e pela COFINS, evidenciando a completa falta de critério e im procedência da exigência fiscal.

Passa, então, a discorrer sobre as razões pelas quais as seguintes receitas não deveriam ser incluídas na base de cálculo das contribuições apontada nas planilhas III e VI do TVF, conforme tópicos de sua defesa abaixo listados:

III.1 - PLANILHA III - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CALCULO DO PIS/COFINS DAS RECEITAS DE VENDAS DE SEMENTES III.2- PLANILHA III - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS DAS RECEITAS DE VENDAS DE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS III.3- PLANILHA III - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS DAS NOTAS DE DÉBITO DE REPASSE DE CUSTO DE INFRAESTRUTURA III.4- PLANILHA III - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS SOBRE PROVISÕES DE FUNDO DE PENSÃO E ASSISTÊNCIA MÉDICA III.5- PLANILHA III - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CALCULO DO PIS/COFINS SOBRE PAGAMENTO DE BONIFICAÇÃO CONDICIONADA AO CUMPRIMENTO DAS REGRAS DA CAMPANHA DE VENDA III.6- PLANILHA VI - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CALCULO DO PIS/COFINS SOBRE PRODUTOS QUE GERAM CRÉDITO PRESUMIDO III.7- PLANILHA VI - DO ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DACON DE JUNHO/2008 III.8- PLANILHA VI - DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS SOBRE PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME MONOFÁSICO Requer posterior juntada de documentos, provas e alegações, em vista do complexo e volumoso trabalho que lhe foi atribuído em vista da metodologia utilizada pela fiscalização, bem como a remessa dos autos em diligência, em observância à verdade material. Conclui:

101.- Pelo exposto, a Requerente pleiteia que sejam os autos baixados em diligência para recálculo do Auto de Infração, sob pena de ofensa ao direito à ampla defesa e ao contraditório, a fim de que seja devidamente apurada a base de cálculo tributável do PIS/PASEP e a COFINS, corrigindo-se os equívocos cometidos pela D. Fiscalização que indevidamente considerou que toda e qualquer receita seria tributável, independentemente se sua natureza ou regime de tributação.

102.- Caso assim não se entenda, a Requerente demonstrou exemplos suficientes da deficiência do auto de infração, que justificam que seja julgado totalmente Fl. 4879 DRJ/RPO Fls. 9 IMPROCEDENTE, cancelando-se integralmente as exigências fiscais nele contidas. É o que se requer como medida da mais necessária justiça.

Apreciados os autos, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Campinas decidiu pela sua remessa em diligência mediante Resolução nº 3.487, de 24/06/2013, para elucidação de alguns pontos questionados pela contribuinte na impugnação, em síntese: receitas de vendas de sementes e defensivos agrícolas, receitas monofásicas e respectivo crédito presumido; erro de fato no Dacon (e-fls. 2.689/2.701).

Em cumprimento à diligência, elaborou-se a informação fiscal de 15/10/2014 (e-fls. 3.015/3.021), em que se prestaram os esclarecimentos pertinentes, reconhecendo-se procedência parcial das alegações formuladas.

Cientificada dessa informação fiscal, a interessada protocolizou aditamento de sua impugnação em 17/11/2014, reiterando as alegações da impugnação inicial, e, acrescentando, em síntese e fundamentalmente (e-fls. 3.031/3.080):

#### II - DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA FISCAL ...

17. - Como visto no quadro acima, a diligência excluiu da base de cálculo da exigência fiscal apenas as receitas oriundas de: (i)vendas de sementes (insertas na Planilha III da RFB), pois gozam de alíquota zero; (ii)vendas de defensivos agrícolas (insertas na Planilha III da RFB) pois gozam de alíquota zero; (iii)vendas de apenas um dos produtos farmacêuticos submetido ao regime de crédito presumido (CLÍMENE); sendo que foi mantida a exigência para o outro (CIPRO); e (iv)erro de fato cometido pela Requerente no preenchimento da DACON.

18.- Após tais revisões, as planilhas da RFB foram retificadas e passaram a apontar as seguintes diferenças remanescentes (em vermelho):

...

19.- Tais diferenças, que ainda remanesceram após esta primeira revisão fiscal, não merecem prosperar, pois se referem às receitas que não se submetem à cobrança da contribuição ao PIS/COFINS ou que não geram débito de contribuição a recolher, conforme já alegado na impugnação inicial, consolidada após este aditamento, com mais 4 (quatro) novos itens/situações (em negrito), a saber: (i)venda de produtos exportados / receitas de exportação imunes; (ii)devoluções de mercadorias (receitas não tributadas); (iii)duplicidade de cobrança quanto ao produto ÁUREO (consta tanto na planilha III da RFB como na planilha VI da RFB); (iv)erro de fato / de calculo do AIIM (ref. mês de set/08 da Planilha III da RFB); Fl. 4880 DRJ/RPO Fls. 10(v)Reembolsos de despesas (notas de débito de repasse de custo de infraestrutura); (vi)Reversões de provisões de fundo de pensão e assistência médica; (vii )Duplicidade em operações de bonificação de mercadoria (notas de crédito); (viii)revenda de produtos sujeitos ao regime monofásico; e (ix)vendas que gozam de crédito presumido.

20.- Para evitar qualquer prejuízo, bem como para consolidar a defesa, a Requerente transcreve, a seguir, os novos itens (em negrito acima) que identificou que a D. Auditora Fiscal está a exigir indevidamente a contribuição ao PIS e da COFINS, bem como aqueles que deixaram de ser analisados pela diligência fiscal.

...

Apreciados os autos, a 16ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto decidiu pela sua remessa em nova diligência, mediante Resolução nº 3.398, de 27/04/2015, para que se verificasse a regularidade da instrução processual e se esclarecessem alguns pontos questionados pela contribuinte no aditamento da

impugnação, em síntese: receitas de exportação, devolução de mercadorias, receitas monofásicas e respectivo crédito presumido; duplicidade de tributação; e divergência no valor da base de cálculo indicada para 09/2008 (e-fls. 3.413/3.422).

Em cumprimento a essa segunda diligência, elaborou-se a informação fiscal de 31/03/2017, prestando os esclarecimentos que se entenderam pertinentes, reconhecendo-se a procedência de mais uma parte das alegações formuladas (e-fls. 4.198/4.200).

Cientificada dessa informação fiscal, a interessada protocolizou aditamento de sua impugnação em 03/05/2017, na qual, em síntese e fundamentalmente, contesta o fato de não ter a auditoria analisado os documentos apresentados em sede de aditamento anterior, e reitera as alegações já apresentadas quanto aos pontos não apreciados ou não acatados pela auditoria (e-fls. 4.211/4.219).

Retornados os autos para apreciação da 14ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto, decidiu-se pela sua remessa em nova diligência, mediante Resolução nº 4.390, de 14/08/2017 (e-fls. 4.336/4.356). Consignou-se, em síntese, que: as alegações formuladas tratavam de questão de fato que ensejariam a revisão do lançamento acaso procedentes; ainda haviam pontos que demandavam manifestação da autoridade jurisdicionante; e a alteração no entendimento administrativo de questão jurídica constante dos autos que ensejava análise daquela auditoria.

Em atendimento a essa última Resolução, elaborou-se a informação fiscal de 27/07/2018, em que, uma vez mais, prestaram-se os esclarecimentos que se entenderam pertinentes, reconhecendo-se a procedência de mais uma parte das alegações formuladas (e-fls.

4.360/4.362).

Fl. 4881 DRJ/RPO Fls. 11 Cientificada dessa informação fiscal em 30/07/2018 (e-fl. 4.365), e não tendo havido manifestação da interessada até 05/09/2018, foram os autos restituídos para apreciação desta 14ª Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto (e-fls. 4.366/4.367).

Após os autos já estarem distribuídos a esta relatora, verificou-se anexação de petição da interessada de 02/10/2008, pela qual ela pretende contestar as constatações da última informação fiscal resultante da diligência pela Resolução nº 4.390, de 14/08/2017 e acrescentar novas alegações.

Para melhor apreciação das diversas questões de que tratam estes autos, optou-se por detalhar no Voto a seguir as razões de defesa apresentadas nos tópicos da impugnação e respectivos aditamentos, bem como as informações resultantes das diligências procedidas em relação aos questionamentos efetuados pelas Turmas de Julgamento.

Posteriormente o feito julgado parcialmente procedente, nos termos da ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2008 a 31/01/2008 LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o do direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. BASE DE CÁLCULO. INCORREÇÃO. Demonstrado nos autos que a base de cálculo considerada para o lançamento das contribuições devidas compreendia valores não tributáveis, cabível a revisão do lançamento nessa parte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

Não são passíveis de incidência das contribuições os valores decorrentes de exportação de mercadorias.

BASE DE CÁLCULO. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. CRÉDITOS.

No âmbito do regime não cumulativo, as devoluções de venda não alteram a base de cálculo tributável das contribuições sociais, por falta de previsão legal.

BASE DE CÁLCULO. EMPRESA CENTRALIZADORA DAS ATIVIDADES ADMINISTRATIVAS. REEMBOLSO DE CUSTOS E DESPESAS.

Os valores auferidos pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a base de cálculo das contribuições devidas pela pessoa jurídica centralizadora, desde que a contabilidade evidencie corretamente tanto o rateio das despesas entre os integrantes do acordo de compartilhamento como a apropriação da parcela dessas despesas que cabe à centralizadora.

BASE DE CÁLCULO. REMESSA DE MERCADORIAS EM BONIFICAÇÃO. DESCONTO CONDICIONAL.

Não demonstrado nos autos que as notas fiscais de saída de mercadorias caracterizam-se como desconto condicional concedido como bonificação, não resta evidenciada a duplicidade de tributação suscitada, devendo ser mantido o lançamento.

BASE DE CÁLCULO. REVERSÃO DE PROVISÕES.

Não integram a base de cálculo das contribuições os valores de reversões de provisões que não representem ingresso de novas receitas. Não demonstrado que os valores integrantes da base de cálculo se revelam como reversões de provisão e tampouco que não representaram receita, mantém-se o lançamento.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. CRÉDITO PRESUMIDO.

Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos farmacêuticos classificados nas posições da Tipi indicadas no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, calculados na forma prevista nessa mesma lei.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. VENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

As receitas decorrentes da venda de medicamentos monofásicos industrializados por encomenda são tributadas quando da venda pela encomendante, estando reduzida a zero a alíquota das contribuições incidente sobre a receita da executora da encomenda.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

Não são passíveis de incidência das contribuições os valores decorrentes de exportação de mercadorias.

BASE DE CÁLCULO. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. CRÉDITOS.

No âmbito do regime não cumulativo, as devoluções de venda não alteram a base de cálculo tributável das contribuições sociais, por falta de previsão legal.

BASE DE CÁLCULO. EMPRESA CENTRALIZADORA DAS ATIVIDADES ADMINISTRATIVAS. REEMBOLSO DE CUSTOS E DESPESAS.

Os valores auferidos pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a base de cálculo das contribuições devidas pela pessoa jurídica centralizadora, desde que a contabilidade evidencie corretamente tanto o rateio das despesas entre os integrantes do acordo de compartilhamento como a apropriação da parcela dessas despesas que cabe à centralizadora.

BASE DE CÁLCULO. REMESSA DE MERCADORIAS EM BONIFICAÇÃO. DESCONTO CONDICIONAL.

Não demonstrado nos autos que as notas fiscais de saída de mercadorias caracterizam-se como desconto condicional concedido como bonificação, não

resta evidenciada a duplicidade de tributação suscitada, devendo ser mantido o lançamento.

#### BASE DE CÁLCULO. REVERSÃO DE PROVISÕES.

Não integram a base de cálculo das contribuições os valores de reversões de provisões que não representem ingresso de novas receitas. Não demonstrado que os valores integrantes da base de cálculo se revelam como reversões de provisão e tampouco que não representaram receita, mantém-se o lançamento.

#### TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. CRÉDITO PRESUMIDO.

Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos farmacêuticos classificados nas posições da Tipi indicadas no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, calculados na forma prevista nessa mesma lei.

#### TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. VENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

As receitas decorrentes da venda de medicamentos monofásicos industrializados por encomenda são tributadas quando da venda pela encomendante, estando reduzida a zero a alíquota das contribuições incidente sobre a receita da executora da encomenda.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, querendo reforma em síntese:

- a) da indevida inclusão na base de cálculo do PIS/COFINS das receitas de compartilhamento de custos
- b) da indevida inclusão na base de cálculo do PIS/COFINS sobre reversões de provisões de fundo de pensão e assistência médica
- c) da indevida inclusão na base de cálculo do PIS/COFINS de receita de venda de ativo e de estorno de ICMS/PIS e COFINS
- d) da indevida inclusão na base de cálculo do PIS/COFINS de receita de industrialização por encomenda
- e) da indevida inclusão na base de cálculo do PIS/COFINS da revenda de produtos monofásicos

O processo foi distribuído nesse CARF e o relator a época converteu o feito em diligência, tendo manifestação da contribuinte.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Laércio Cruz Uliana Junior**, Relator

## RECURSO DE OFÍCIO

Deixo de conhecer do recurso de ofício.

Trata-se de recurso de ofício cujo valor é inferior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), conforme consta no auto de infração.

Sobre o tema a Portaria do Ministério da Fazenda nº 02/2023 disciplinou o limite para interposição de recurso ofício, vejamos:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que 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).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

Sobre o recurso de ofício tem a súmula nº 103 CARF:

Súmula CARF nº 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Diante do exposto, não conheço do recurso de ofício eis que o valor inferior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

## RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso é tempestivo. Quanto ao tópicos “da indevida inclusão na base de cálculo do PIS/COFINS de receita de venda de ativo e de estorno de ICMS/PIS e COFINS”(sic), deixou de conhecer, eis que não manejado em impugnação.

Quanto aos demais tópicos, deles eu conheço por atender os requisitos de admissibilidade.

### 1.1 DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS DAS RECEITAS DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS

Aduz a contribuinte em seu voluntário:

15.- A d. Fiscalização justifica que os valores contabilizados no exercício de 2008 nas contas contábeis n.ºs 800010, 800012, 8000113 e 3020510, pertinentes a compartilhamento de custos deveriam ser tributados pelo PIS e pela COFINS.

16.- Inicialmente, cumpre esclarecer que a d. Autoridade Lançadora está exigindo PIS e COFINS sobre uma conta denominada reembolso de despesas para administração, a qual não constitui base de cálculo do PIS e da COFINS, por não se tratarem de receita, mas de ingresso para recomposição patrimonial.

17.- Com efeito, à luz do entendimento da Solução de Divergência n.º 23, de 23/09/2013, é possível a concentração, em uma única empresa, do controle dos gastos referentes a departamentos de apoio administrativo centralizados, para posterior rateio dos custos e despesas administrativas comuns entre empresas que não a mantenedora da estrutura administrativa concentrada.

18.- Nesse sentido, para que os valores movimentados não sejam passíveis de contestação, exige-se que correspondam a custos e despesas necessárias, normais e usuais e que sejam calculadas em critérios de rateio razoáveis e objetivos, previamente ajustados e formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes que correspondam ao efetivo gasto de cada empresa.

19.- Nesse sentido, os valores auferidos pela pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a base de cálculo das contribuições apurada pela pessoa jurídica centralizadora.

20.- Em resumo, temos que os valores recebidos à título de compartilhamento de custos não se caracteriza como receita efetiva, por representar mera recomposição do seu patrimônio.

21.- Em sua Impugnação, a Recorrente acostou aos autos contrato de compartilhamento de custos celebrado com a TRIBEL - TRATAMENTO DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS DE BELFORD ROXO LTDA., inscrita no CNPJ sob o n.º

04.429.691/0001-77, no qual se pode constatar o critério de rateio previamente estabelecido (does. 05/30).

Nesse sentido, consta na Solução de Divergência Cosit nº 23:

25. À vista da parcela de contribuição para pagamento das despesas compartilhadas que lhe cabe de acordo com o critério de rateio fixado pelo grupo, cada pessoa jurídica somente poderá aproveitar créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação às quotas da mencionada parcela que se subsumam a hipóteses de creditamento estabelecidas na legislação correlata.

26. Neste ponto, exemplificativamente, cumpre ressaltar que, nos termos do inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não se permite o creditamento em relação ao valor pago a pessoa física.

27. Assim, caso a pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas utilize mão-de-obra própria na execução das atividades, não poderá apurar crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos dispêndios correlatos. Da mesma forma, as demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico não poderão apurar crédito em relação aos dispêndios da pessoa jurídica centralizadora com mão de-obra própria.

28. Portanto, o rateio de despesas administrativas deve ser operacionalizado de forma a discriminar as quotas integrantes da parcela que cabe a cada pessoa jurídica que compõe o grupo conforme os critérios de rateio preestabelecidos. Isso para permitir que cada pessoa jurídica, após apurada sua parcela de contribuição para o rateio de despesas, identifique as quotas da referida parcela que lhe geram direito de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa.

29. Evidentemente, as unidades descentralizadas que porventura estiverem adstritas ao regime de apuração cumulativa ou ao Simples Nacional, embora não possam apurar créditos das contribuições, devido à natureza desses regimes, devem ser consideradas no rateio de despesas, conforme previamente estabelecido em contrato

Nesse sentido a DRJ:

Enviado os autos em diligência, a auditoria, a partir das informações de que já dispunha, informou que os custos haviam sido contabilizados pelo valor total, e não apenas pela parcela que eventualmente corresponderia às despesas incorridas pela contribuinte, daí serem tributáveis todas as receitas auferidas nessas operações.

Diga-se ainda que o procedimento da auditoria na diligência está em conformidade com as disposições da Solução de Divergência, que condiciona o

tratamento dos reembolsos ao rateio na apropriação de custos, o que não se verificou no caso.

Por outro lado, na impugnação interposta, a interessada trouxe documentos que apenas indicam a existência de acordo de rateio de custos e despesas com uma empresa (Tribel), quais sejam: cópia de "Acordo de Rateio de Custos e Despesas" firmado com a empresa Tribel, cópia de Nota de Débito relativo a 10/2008, e cópia de relatório interno do controle das despesas de outubro (e-fls. 2.488/2.518).

Tais documentos, contudo, não evidenciam o atendimento dos requisitos indispensáveis à comprovação mínima de que as receitas de prestação de serviços declaradas e aqui alegadas como se caracterizarem mero reembolso assim efetivamente o sejam, à luz dos requisitos acima mencionados.

Ademais, não se pode deixar de consignar a conduta da interessada verificada em outros tópicos da presente decisão em postergar a apresentação de documentos ou de alegações que já deveriam ter sido por ela apresentadas desde o curso do procedimento fiscal ou no máximo na impugnação inicial.

Dessa forma, diante da fragilidade dos documentos apresentados, bem como da ausência de demonstração do efeito extintivo ou modificativo que estes teriam sobre o crédito tributário, verifica-se que a autuada não se desincumbiu do ônus probatório que lhe correspondia, nos termos do art. 16, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, e, portanto, não existem reparos à formalização da exigência nesse ponto.

Fato incontroverso que na juntada de documentos da contribuinte, constou o contrato de rateio e sua proporção, no entanto, a DRJ compreendeu que não atenderia os requisitos indispensáveis à comprovação, ou seja, tenho a mesma compreensão, apesar do extenso número de documentos, não identifiquei registro contábil de tais rateios, bem como, documentos fiscais demonstram ingresso e/ou saída de recursos com essa finalidade.

Dessa forma, nego provimento.

## **1.2 DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS SOBRE REVERSÕES DE PROVISÕES DE FUNDO DE PENSÃO E ASSISTÊNCIA MÉDICA**

A despeito das alegações da contribuinte, o conjunto probatório por ela apresentado não se mostra suficiente para demonstrar que a conta contábil denominada "outras receitas operacionais" tenham sido utilizada exclusivamente para o registro de reversões de provisões dedutíveis, na forma admitida pela legislação tributária.

Com efeito, a interessada juntou aos autos documento intitulado "Demonstrativo das Contas de Outras Receitas Operacionais", no qual se indicam lançamentos efetuados no mês de dezembro de 2008, discriminados por divisão operacional (Doc. 17, fls. 2516/2518), bem como cópia de balanço publicado em 01/02/2013, referente a provisões constituídas no exercício de

2008 (Doc. 18, e-fls. 2519/2521). Tais documentos, contudo, limitam-se a reproduzir registros contábeis, sem evidenciar, de forma inequívoca, a natureza tributária dos valores ali consignados.

Observa-se, por exemplo, que parcela significativa dos lançamentos efetuados na conta nº 217021 – Outras Receitas Operacionais – BMS é descrita como “ganho fundo de pensão – reversão de provisão – dez/2008”. Não obstante, a correlação entre esses registros e as provisões de assistência médica e pensão mencionadas pela contribuinte não se encontra devidamente demonstrada, uma vez que as denominações constantes do balanço apresentado não se reproduzem nos lançamentos da referida conta, inviabilizando a adequada vinculação entre a origem das provisões e os valores posteriormente reconhecidos como receita.

Além disso, a documentação acostada não permite concluir se as supostas reversões referem-se a provisões que, à época de sua constituição, não impactaram a base de cálculo das contribuições, ou se correspondem, na realidade, a ingressos que representam acréscimo patrimonial novo, hipótese em que se impõe a tributação.

Ressalte-se, ainda, que o demonstrativo apresentado indica a utilização da conta nº 3398008, vinculada às divisões BCS e BHC, para o registro de diversos eventos, inclusive reversões de provisões. No entanto, conforme consignado no Anexo IV do auto de infração, a fiscalização procedeu à segregação dos valores ali registrados, incluindo na base de cálculo apenas aqueles identificados como “valores não reclamados”, o que revela análise individualizada e criteriosa da natureza dos lançamentos efetuados.

Por fim, registre-se que a matéria foi objeto de reavaliação em sede de diligência, ocasião em que a contribuinte foi intimada a apresentar documentação contábil complementar das contas envolvidas. A análise desse material conduziu à conclusão de que não restou comprovada a tese defensiva de não tributação das receitas reconhecidas a título de reversão de provisões, razão pela qual subsiste o entendimento adotado pela autoridade fiscal.

Assim, nego provimento.

### **1.3 DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS DE RECEITA DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA**

Assim aduz a contribuinte:

Ainda na planilha III, a ora Recorrente verificou que a d. Agente Fiscal está exigindo PIS e COFINS sobre as receitas de industrialização, contabilizadas na conta contábil 3020000.

45.- Na supramencionada conta contábil foram contabilizadas, basicamente, as receitas de industrialização por encomenda do produto NATELE, classificado na NCM na posição 30045090, fabricado pela Recorrente pela empresa contratante SHERING DO BRASIL QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA.

46.- A teor do disposto no inciso I. do parágrafo único, do art. 25 da Lei nº 10.833/03, m verbis, as alíquotas do PIS e da COFINS da pessoa jurídica executora da encomenda, nº caso a RECORRENTE, estão reduzidas a zero:

"Art. 25. A pessoa jurídica encomendanle, no caso de industrialização por encomenda, sujeita-se. conforme o caso, às alíquotas previstas nas alíneas a ou b do inciso I do art. lo da Lei no 10.147. de 21 de dezembro de 2000. e alterações posteriores, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos nelas referidas. (Redação dada pela Lei nº 10.865. de 2004) Parágrafo único. Na hipótese a que se refere o caput:

I - as alíquotas da contribuição para o PIS/PA SEP e da COFINS aplicáveis à pessoa jurídica executora da encomenda ficam reduzidas a 0 (zero); e (...)" (não destacado no original)

47.- Segundo o inciso supracitado, ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS e da COFINS sobre as receitas de executora de industrialização por encomenda dos produtos relacionados nas alíneas a ou b do inciso I do artigo lo da Lei 10.147/2000, abaixo reproduzido:

"Art. 1" 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)" (não destacado no original)48.- Com vistas a comprovar tal alegação, a Recorrente junta ao presente recurso as notas fiscais de industrialização objeto da presente autuação, nas quais se pode comprovar que a Recorrente era a executora da encomenda da SHERING DO BRASIL LTDA. (docs. 64/209).

49.- Por todo o exposto, restou comprovado que deve ser afastada a exigência de PIS e COFINS sobre tais receitas.

Da conversão em diligência, a Unidade de origem afirma:

No recurso voluntário a recorrente alega ser indevida a inclusão das receitas de industrialização, contabilizadas na conta contábil 3020000, onde foram registradas as receitas oriundas da industrialização por encomenda do produto NATELE, com classificação NCM 30045090, fabricado pela recorrente pela empresa contratante Schering do Brasil Química e Farmacêutica Ltda. A Bayer S/A (recorrente), alega que as receitas de industrialização por encomenda, auferidas, estariam enquadradas na alíquota zero, conforme disposto na legislação e mencionadas no recurso voluntário, inclusive anexando as notas fiscais emitidas pela Bayer S/A;

para a Schering do Brasil, no sentido de comprovar que a recorrente era a executora da encomenda. Conforme exposto: Item 3. Da Análise / item 3.1. e item A (acima), a recorrente através do Termo de Intimação Fiscal, datado de 25/06/2021, foi intimada documentar/esclarecer as operações envolvendo a alegada industrialização por encomenda do produto NATELE. A Bayer S/A(recorrente) em resposta informou o transcrito a seguir:

(...)

Como podemos verificar no item 16 acima, a Bayer S/A (recorrente) informa que em meados de 2016, adquiriu a empresa Schering e ambas as empresas passaram a compor o mesmo grupo econômico, com controlador comum, como também ocorreu a cisão da empresa Schering do Brasil. Esclarece que o medicamento com a marca NATELE, era originalmente da Schering do Brasil, que passou a pertencer a Bayer e que a transferência de propriedade demandou um prazo superior a dois anos (itens 17 e 18).

No item 19 esclarece que a primeira etapa do processo, envolveu a cisão parcial da Schering do Brasil no início de 2008. Nos registros cadastrais à disposição da Receita Federal do Brasil – RFB, sistema on line CNPJ CONSULTA, consta que a cisão parcial ocorreu em 02/01/2008 (Sucessora: BAYER S/A – CNPJ 18.459.628/0001-15 / Sucedida: Schering do Brasil Química e Farmacêutica Ltda – CNPJ 56.990.534/0001-67 - extrato da pesquisa em anexo).

Nos itens 20, 21 e 22 expõe sobre o andamento do registro e transferência do medicamento da marca NATELE, nos órgãos competentes.

No item 23 ressalta que está equivocada a afirmação constante no Termo de Intimação Fiscal de que o medicamento NATELE era de propriedade da recorrente durante o ano de 2008 e que a mesma foi contratada para executar a industrialização por encomenda de medicamento de sua própria marca, alega que a Bayer foi contratada para executar parte da industrialização de medicamento de marca pertencente à Schering.

No item 24 faz observação sobre a participação da Bayer no processo produtivo do medicamento NATELE, ressaltando que a sua participação no processo coube

embalar e a produção propriamente dita ficou a cargo da empresa Cardinal Health Brasil 402 Ltda.

No item 25 esclarece que o processo produtivo do mencionado medicamento ocorria desta forma desde 12/2003, conforme Declaração de Fabricação do medicamento NATELE, emitida pela Schering, em virtude da sua planta industrial e licenças regulatórias. Por fim no item 26 alega que os acontecimentos descritos e por esta razão a Bayer recebia as receitas da Schering pela industrialização por encomendas relativas ao NATELE, que justificaria a utilização do art. 25, parágrafo único, inciso I da Lei nº 10.833/2003.

Com a documentação apresentada pela empresa, foi possível elaborar a Planilha Notas Fiscais - Referente Conta Contábil 3020000 (anexa ao presente), onde temos a relação das notas fiscais emitidas pela Bayer e registradas na conta contábil 3020000 (Anexo IV – TOTAL TRIBUTADO DE TODAS AS DIVISÕES – BMS – BHC – BCS), na divisão BHC do Auto de Infração).

O crédito tributário apurado pelo procedimento fiscal, referente à conta contábil 3020000, conforme tabela abaixo, foi mantido. O contribuinte não concordando apresentou as razões acima, resumidamente expostas.

Em atendimento ao determinado pela Resolução 3301-001.254 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária e no sentido de complementar ao solicitado na diligência, a recorrente foi intimada, como já demonstrado anteriormente, a esclarecer e documentar os motivos de considerar as receitas auferidas na produção do medicamento NATELE, atribuindo alíquota zero, com base no disposto nº art. 25, parágrafo único, inciso I da Lei nº 10.833/2003, por se tratar de industrialização por encomenda.

A Bayer – CNPJ 18.459.628/0001-15 na qualidade de sucessora da empresa SCHERING DO BRASIL QUIMICA E FARMACEUTICA LTDA. – CNPJ 56.990.534/0001-67 (SUCEDIDA) - (Cisão parcial – ocorrida em 02/01/2008 - fonte: sistema on line RFB: CNPJ Consulta), as empresas, portanto, já faziam parte do mesmo grupo econômico desde o início do ano calendário de 2008 e as operações relativas à produção do medicamento NATELE, registradas na conta contábil 3020000, ocorreram a partir de maio de 2008. Em resposta ao questionado no termo de intimação fiscal a recorrente ressalta que a Schering contratava a Bayer (recorrente) para embalar o medicamento NATELE, sendo que a produção do medicamento, propriamente dita, ficava a cargo da empresa Cardinal Heath Brasil 402 Ltda, esse procedimento ocorria devido as limitações na planta industrial da Schering e as licenças regulatórias que limitavam à produção de medicamentos a base de hormônios. Se a participação da Bayer estava ligada ao ato de embalar o medicamento NATELE e a produção propriamente dita cabia à Cardinal Health. A petionária entende que os fatos resumidamente expostos explicam a industrialização por encomenda do medicamento NATELE sendo, portanto, aplicável o artigo 25, parágrafo único, inciso I da Lei nº 10.833/2003. Considerando que duas empresas (Cardinal e Bayer), participavam da produção

do medicamento, faltou demonstrar como se dava a entrada do NATELE na Bayer, para a execução da embalagem. Partindo deste princípio, os valores registrados na conta contábil 3020000, representariam então as receitas auferidas na atividade de embalar. Ressaltamos que as notas fiscais apresentadas demonstram que a industrialização ocorria integralmente na Bayer (sucessora) e a Schering (sucedida), contratou a sua sucessora para produzir o medicamento NATELE.

Diante do exposto, os fatos expostos, não apresentaram elementos que pudessem alterar o que foi decidido na impugnação.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a fiscalização, ao analisar a resposta da Recorrente ao Termo de Intimação Fiscal e a documentação apresentada, notadamente no que concerne à conta contábil 3020000, não encontrou elementos suficientes para acolher a tese da alíquota zero para as receitas em questão.

Embora se reconheça a relação de sucessão e o pertencimento ao mesmo grupo econômico entre BAYER e SCHERING desde o período em questão, a essência do argumento da industrialização por encomenda reside na efetiva comprovação da execução de uma fase específica do processo produtivo em nome e sob as instruções de um contratante, e que a receita gerada seja proveniente dessa prestação de serviço.

No caso em tela, a Recorrente afirma que sua participação se restringia ao ato de embalar o medicamento NATELE. Contudo, a análise do dossiê fiscal revela uma lacuna probatória crucial: a Recorrente não logrou demonstrar de forma clara e documental como se processava a entrada do medicamento NATELE em suas instalações para a execução exclusiva da atividade de embalagem. A ausência dessa comprovação detalhada impede que se estabeleça com precisão a natureza da operação como meramente de embalagem sob encomenda.

Ademais, contrariando a tese da Recorrente de participação limitada, as notas fiscais apresentadas nos autos, destinadas a corroborar a industrialização por encomenda, parecem indicar que a BAYER (na condição de sucessora) teria realizado a integralidade do processo industrial para a SCHERING (sucedida), e não apenas a etapa final de embalagem. Essa inferência decorre da análise dos próprios documentos fiscais acostados, que não segregam a receita de forma a evidenciar unicamente o serviço de embalagem. Se a receita registrada na conta contábil 3020000, conforme a tabela apresentada no relatório fiscal, representa a totalidade da receita auferida, e a Recorrente se limitava a embalar, a distinção e a comprovação dessa segregação de atividades são mandatórias.

Diante da premissa de que a efetiva participação da BAYER na produção do NATELE se restringia à embalagem e que a produção principal cabia à Cardinal Health, a ausência de um fluxo documental que comprove a movimentação do produto NATELE para fins de embalagem na BAYER e que demonstre a origem e o destino do produto nesse arranjo fragiliza de forma substancial a alegação de industrialização por encomenda exclusiva da atividade de embalagem.

Nego provimento.

#### **1.4 DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS DA REVENDA DE PRODUTOS MONOFÁSICOS**

Aduz a contribuinte:

A Recorrente verificou que a d. Agente Fiscal está exigindo PIS e COFINS sobre a revenda de produtos sujeitos ao regime monofásico de tributação, tais como AROVIT, PROTOVIT, REDOXON GOTAS, EPHYNAL, BENEROC E BEPANTOL SOLUÇÃO.

51.- Neste ponto, não é demais rememorar que o Governo Federal editou a Lei nº 10.147/00, a qual estabeleceu o regime monofásico para produtos de higiene pessoal, medicamentos e cosméticos, que tornou os importadores e industriais desses produtos responsáveis pelo recolhimento do PIS e da COFINS incidentes sobre a cadeia de produção e consumo mediante a aplicação de uma alíquota global de 12.50% e reduziu a zero a alíquota do PIS e da COFINS para revendedores e varejistas.

52.- Em tal sistemática, o importador e o industrial são responsáveis pelo recolhimento do PIS e da COFINS incidentes sobre toda a cadeia comercial mediante a aplicação de uma alíquota majorada e reduziu a zero a alíquota do PIS e da COFINS para revendedores e varejistas.

53.- No presente caso, a Recorrente revendeu produtos sujeitos a tal sistemática adquiridos da SCHERING DO BRASIL QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 56.990.534/0001-67, bem como produtos fabricados pela ROCHE QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS S/A, inscrita no CNPJ sob o nº 33.009.945/0023-39.

54.- Nesse sentido, de acordo com o regime monofásico a SCHERING e a ROCHE recolheram o PIS/COFINS a alíquota global de 12,50%. Diante disso, a Recorrente não se creditou das referidas contribuições na aquisição desses produtos e também não deu saída tributada, em estrito cumprimento da Lei nº 10.147/00.

De outra banda, assim constou na diligência realizada:

Nos itens 29 (i) a 33, a peticionária descreve qual o tratamento tributário utilizado na produção do medicamento NATELE, informa que se limitou a revender tal medicamento, adquirido da Empresa Schering (item 30). A sistemática utilizada na produção do NATELE, ocorria da seguinte forma, a Schering contratava a Cardinal Health para produção e a Bayer (peticionária) para efetuar a embalagem (item 31). Cabe ressaltar que o processo produtivo do medicamento NATELE, já havia sido descrito no item 25, conforme exposto acima, envolvendo os registros realizados na conta contábil 3020000. Outro ponto a ser destacado é a demonstração de como ocorria a entrada do citado medicamento na Bayer, tendo em vista que a sua participação estava limitada a embalagem, sendo que a produção propriamente dita ocorria na Cardinal. No item 32 é descrito como ocorreu a tributação do medicamento NATELE (Regime Monofásico), a Bayer comprava tal

medicamento da Schering e o revendia. A Schering aplicava a legislação tributária (Lei nº 10.147/2001), a recorrente informa que não se creditava do PIS/COFINS, como também não tributava a saída em virtude de o medicamento estar submetido ao regime monofásico, bem como completava informando que o mesmo foi regularmente tributado pela empresa Schering. Sobre a tributação do medicamento NATELE, no segundo Termo de Intimação Fiscal (itens 7 e 8 - acima mencionados), a Bayer na qualidade de sucessora da Schering (sucedida), informa que com relação a este produto o efeito da tributação é zero, em virtude do aproveitamento pela sucedida do crédito presumido.

Nos itens 33 (ii) a 39 é descrito como ocorreram as operações envolvendo os medicamentos AROVIT, PROTOVIT, REDOXON GOTAS, EPHYNAL, BENEROC E BEPANTOL SOLUÇÃO, que originalmente pertenciam a Roche e foram adquiridos pela Bayer em 2004 (item 34). Aproveitando-se das condições físicas/industriais para a produção dos mencionados medicamentos a Bayer e a Roche acordaram entre si que o processo produtivo continuaria a cargo da Roche e que a recorrente os compraria, conforme documentos mencionados no item 35. A Bayer ressalta o seguinte em relação a tais medicamentos:

- que mesmo tendo adquirido as marcas de tais medicamentos da Roche, era a própria Roche que continuava a produzi-los (item 36);

- que a produção dos medicamentos estavam submetidos ao regime monofásico de PIS/COFINS e que a Bayer não tomou crédito, como também não era devedora na revenda nos mesmos (item 38).

Com a documentação e planilhas apresentadas pela Bayer (recorrente), relativas as notas fiscais de saída, dos medicamentos NATELE, AROVIT, PROTOVIT, REDOXON GOTAS, EPHYNAL, BENEROC E BEPANTOL SOLUÇÃO foi possível elaborar as planilhas denominadas: Monofásicos – Schering e Monofásicos Roche, referente às vendas efetuadas, com a indicação dos totais mensais, ocorridas durante o ano calendário de 2008 (anexas ao presente).

Com elementos / documentos colocados a disposição foi possível esclarecer e apresentar de forma resumida os processos envolvendo:

☐ a produção do medicamento Natele (Schering / Cadinal – produção / Bayer – embalagem e as receitas oriundas e registradas na conta contábil 3020000 (Anexo IV – TOTAL TRIBUTADO DE TODAS AS DIVISÕES – BMS – BHC – BCS), destacando a divisão BHC do Auto de Infração);

☐ a produção dos medicamentos envolvendo a Schering do Brasil (NATELE) e a Roche (AROVIT, PROTOVIT, REDOXON GOTAS, EPHYNAL, BENEROC E BEPANTOL SOLUÇÃO) – regime monofásico.

E, para constar e para surtirem os efeitos legais, é lavrado o presente Relatório, em via única, assinado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil que o lavrou em atendimento ao determinado pela Resolução 3301-001.254 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. A ciência do mesmo, pelo sujeito passivo, será dada

por meio do seu Domicílio Tributário Eletrônico - DTE (portal e-CAC do contribuinte - via eletrônica, conforme Decreto nº 70.235/1972, art. 23, III). Sendo concedido prazo de 30 (trinta) dias para as devidas manifestações.

Ao contrário do alegado, não restou demonstrado tais fatos. Nego provimento.

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto em não conhecer do recurso de ofício, não conhecer da parte do recurso voluntário “da indevida inclusão na base de cálculo do PIS/COFINS de receita de venda de ativo e de estorno de ICMS/PIS e COFINS”, e na parte conhecida negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Laércio Cruz Uliana Junior**