



---

## Solução de Consulta nº 48 - Cosit

**Data** 28 de março de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

**MANIPULAÇÃO DE MEDICAMENTOS. INDUSTRIALIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. CRÉDITO PRESUMIDO.**

A manipulação de medicamentos officinais e magistrais para a venda a clínicas, hospitais e médicos é considerada industrialização, estando os produtos de tal atividade incluídos no escopo do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, com alterações, que apenas alcança os produtos nele citados, estão submetidos ao regime concentrado de tributação da Cofins e, conseqüentemente, é inaplicável a redução a zero das alíquotas incidentes sobre a receita bruta de venda prevista no art. 2º daquela lei.

Desde que atendidas as condições previstas no art. 3º, I e II, e §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.147, de 2000, com alterações, a manipulação de medicamentos officinais e magistrais para a venda a clínicas, hospitais e médicos gera direito ao crédito presumido ali previsto.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.147, de 2000, com alterações, arts. 1º, 2º e 3º; Decreto nº 7.212, de 2010, art. 5º, VI.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

**MANIPULAÇÃO DE MEDICAMENTOS. INDUSTRIALIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. CRÉDITO PRESUMIDO.**

A manipulação de medicamentos officinais e magistrais para a venda a clínicas, hospitais e médicos é considerada industrialização, estando os produtos de tal atividade incluído no escopo do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, com alterações, que apenas alcança os produtos nele citados, estão submetidos ao regime concentrado de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e, conseqüentemente, é inaplicável a redução a zero das alíquotas incidentes sobre a receita bruta de venda prevista no art. 2º daquela lei.

Desde que atendidas as condições previstas no art. 3º, I e II, e §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.147, de 2000, com alterações, a manipulação de medicamentos officinais e magistrais para a venda a clínicas, hospitais e médicos gera direito ao crédito presumido ali previsto.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.147, de 2000, com alterações, arts. 1º, 2º e 3º; Decreto nº 7.212, de 2010, art. 5º, VI.

## Relatório

A interessada em epígrafe, devidamente representada, formula consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal relativa a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, mais precisamente sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

2. Informa que exerce a atividade de farmácia de manipulação e que vende medicamentos por ela manipulados para clínicas, hospitais e médicos. E que tem dúvidas quanto ao seu enquadramento na Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, com alterações, mais precisamente, como ocorre a tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins naquela operação, nos termos a seguir copiados:

2.1. *“A atividade de manipulação em farmácia para clínicas, hospitais, médicos para uso na prestação de serviços, mediante pedido, nota de empenho ou receituário é considerada industrialização para fins do art. 1º da Lei 10.147/2000?”*

2.2. *“Se sim, estaria sujeita ao regime especial de utilização de crédito presumido previsto no art. 3º da Lei 10.147/2000?”*

2.3. *“Se não, estaria sujeita a alíquota zero prevista no art. 2º da Lei 10.147/2000, uma vez que a única condicionante prevista em lei é de que as pessoas jurídicas não sejam enquadradas como industrial ou importador?”*

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

## Fundamentos

4. Inicialmente, salienta-se que o instituto da consulta à Administração Tributária sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº

70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, destinando-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo tributário acerca da forma de cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias.

5. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

6. Feitas essas considerações preliminares, passa-se ao estudo do caso concreto apresentado pela consulente, começando-se pelos arts. 1º e 2º da Lei n.º 10.147, de 2000, com alterações:

*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 n.º 12.839, de 2013)*

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

*a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento); (Incluído pela Lei n.º 10.865, de 2004)*

[...]

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

[...]

---

*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.*

*[...] (grifou-se)*

7. Diante dos citados dispositivos, verifica-se que foi adotada a técnica de tributação com base em alíquotas diferenciadas, que consiste em concentrar a tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação de determinados produtos e permitir às demais empresas do processo (distribuidores, comerciantes atacadistas e varejistas) o não pagamento dessas contribuições pela redução a zero de suas alíquotas.

7.1. Esse sistema, chamado de concentrado ou monofásico, não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não-cumulativa das contribuições, podendo abranger contribuintes de ambos os regimes. As alíquotas diferenciadas, todavia, não se alteram em decorrência dos regimes (cumulativo ou não cumulativo) a que estão submetidos os contribuintes, sendo a única alteração referente à possibilidade ou não de desconto de créditos.

8. Por consequência, é necessário encontrar em que polo está a consulente na venda de medicamentos por ela manipulados para clínicas, hospitais e médicos. Para tanto, socorre-se do inciso VI do art. 5º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010:

*Art. 5º Não se considera industrialização:*

*[...]*

*VI - a manipulação em farmácia, **para venda direta a consumidor**, de medicamentos oficinais e magistrais, mediante receita médica (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso III, e Decreto-Lei nº 1.199, de 27 de dezembro de 1971, art. 5º, alteração 2ª);*

*[...] (grifou-se)*

9. Ressalta-se que, para **não** ser industrialização, a manipulação deve ser para venda direta ao consumidor com receita médica. Entenda-se “consumidor” como o consumidor final da medicação, o cliente em tratamento que fará uso da(s) substância(s) contida(s) no produto manipulado.

10. Logo, em sentido contrário, se a venda não se dá para o consumidor final, mas para clínicas, hospitais e médicos, está caracterizada a industrialização.

11.. Em vista disso, a consulente é considerada industrial na aludida situação e enquadra-se no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, com alterações, sendo tributada no regime

concentrado nas referidas contribuições sociais com alíquotas positivas e não com alíquota zero (art. 2º).

12. Corroborando esse entendimento, assim dispõe a Solução de Consulta Cosit nº 395, de 05 de setembro de 2017, publicada no DOU de 27/09/2017, nos termos de sua ementa, na parte relativa à Cofins:

**EMENTA: FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO. VENDA DE PRODUTOS ELABORADOS COM MATÉRIAS-PRIMAS SUJEITAS À INCIDÊNCIA CONCENTRADA DA CONTRIBUIÇÃO. REDUÇÃO DA ALÍQUOTA A ZERO. IMPOSSIBILIDADE.**

*A receita bruta auferida por farmácia de manipulação na venda de seus produtos sujeita-se à incidência da Cofins, sob a alíquota prevista para a respectiva classificação fiscal, ainda que estes sejam elaborados a partir de matérias-primas submetidas à tributação concentrada instituída pela Lei nº 10.147, de 2000, porquanto ocorre o desaparecimento da individualidade dessas matérias para a constituição das espécies novas, sendo incabível, portanto, na hipótese, a redução a zero da alíquota, de que cuida o art. 2º da referida lei.*

13. Em relação ao crédito presumido de que trata a pergunta 2.2 do relatório, o art. 3º da Lei nº 10.147, de 2000, com alterações, assim determina:

*Art. 3º Será concedido regime especial de utilização de crédito presumido da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados na posição 30.03, exceto no código 3003.90.56, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00, todos da TIPI, tributados na forma do inciso I do art. 1º, e na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46, da TIPI, e que, visando assegurar a repercussão nos preços da redução da carga tributária em virtude do disposto neste artigo: (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 2002)*

*I - tenham firmado, com a União, compromisso de ajustamento de conduta, nos termos do § 6º do art. 5º da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985; ou (Incluído pela Lei nº 10.548, de 2002)*

*II - cumpram a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos para utilização do crédito presumido, na forma determinada pela Lei nº 10.213, de 27 de março de 2001. (Incluído pela Lei nº 10.548, de 2002)*

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

*I - determinado mediante a aplicação das alíquotas estabelecidas na alínea a do inciso I do art. 1º desta Lei sobre a receita bruta decorrente da venda de medicamentos, sujeitas a prescrição médica e identificados por tarja vermelha ou preta, relacionados pelo Poder Executivo; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*II – deduzido do montante devido a título de contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no período em que a pessoa jurídica estiver submetida ao regime especial.*

*§ 2º O crédito presumido somente será concedido na hipótese em que o compromisso de ajustamento de conduta ou a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos, de que tratam, respectivamente, os incisos I e II deste artigo, inclua todos os produtos constantes da relação referida no inciso I do § 1º, industrializados ou importados pela pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 2002) (grifou-se)*

14. Em cognição sumária, se cumpridos os requisitos trazidos nos incisos I e II, e também nos §§ 1º e 2º do retrocitado art. 3º, a consulente fará jus ao crédito presumido.

15. Sendo afirmativa a resposta ao segundo questionamento, resta prejudicada a terceira pergunta.

## **Conclusão**

15. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à consulente que:

15.1. A manipulação de medicamentos officinais e magistrais para a venda a clínicas, hospitais e médicos é considerada industrialização, estando os produtos de tal atividade incluído no escopo do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, com alterações, que apenas alcança os produtos nele citados, estão submetidos ao regime concentrado de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e, conseqüentemente, é inaplicável a redução a zero das alíquotas incidentes sobre a receita bruta de venda prevista no art. 2º daquela lei.

15.2. Desde que atendidas as condições previstas no art. 3º, I e II, e §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.147, de 2000, com alterações, a manipulação de medicamentos officinais e magistrais para a venda a clínicas, hospitais e médicos gera direito ao crédito presumido ali previsto.

*Assinado digitalmente*

**CARLOS FREDERICO ANTUNES NUNES**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior (Cotex).

*Assinado digitalmente*

**FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit04

*Assinado digitalmente*

**RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº  
657, de 26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação

*Assinado digitalmente*  
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotex

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

*Assinado digitalmente*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit