



Solução de Consulta nº 182 - Cosit

Data 28 de setembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ESTA SOLUÇÃO DE CONSULTA FOI REFORMADA PELA SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 188, DE 29 DE OUTUBRO DE 2018

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. ALÍQUOTA ZERO.

Sujeita-se à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep com alíquota zero (art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000) a receita bruta decorrente da revenda de produtos farmacêuticos cuja classificação na Tipi consta da alínea "a" do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, adquiridos no mercado interno, ainda que auferida por pessoa jurídica que industrialize ou importe produtos de mesma classificação na Tipi, pois houve a cobrança concentrada da contribuição quando da aquisição para revenda.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.147, de 2000, art. 1º, I, "a". Lei nº 10.833, de 2003, art. 25. Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, art. 4º (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. ALÍQUOTA ZERO.

Sujeita-se à incidência da Cofins com alíquota zero (art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000) a receita bruta decorrente da revenda de produtos farmacêuticos cuja classificação na Tipi consta da alínea "a" do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, adquiridos no mercado interno, ainda que auferida por pessoa jurídica que industrialize ou importe produtos de mesma classificação na Tipi, pois houve a cobrança concentrada da contribuição quando da aquisição para revenda.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.147, de 2000, arts. 1º, I, "a" e 2º. Lei nº 10.833, de 2003, art. 25. Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, art. 4º (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI).

Relatório

O Interessado acima qualificado formula consulta acerca da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, sobre a receita de revenda de medicamentos, sujeita à alíquota concentrada.

2. O Consulente informa desempenhar atividades de fabricação e importação de medicamentos cuja classificação na Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) está relacionada da Lei nº 10.147, de 2000.

3. Acrescenta que pretende futuramente realizar revenda também de medicamentos de mesma classificação na TIPI adquiridos no mercado interno.

4. Afirma que possui dúvida sobre a interpretação dos arts. 1º e 2º da Lei nº 10.147, de 2000, na hipótese em que o fabricante de medicamentos cuja classificação na TIPI está nessa lei relacionada, também revenda produtos da mesma classificação na TIPI adquiridos no mercado nacional.

5. Sustenta o entendimento de que a aludida revenda de produtos adquiridos no mercado interno estaria sujeita a incidência das duas contribuições com alíquota zero.

6. Cita, em amparo a esse entendimento, a Solução de Consulta nº 326, de 2012, proferida pela Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 7ª Região Fiscal, cuja ementa está a seguir transcrita:

“Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. PRODUTOS FARMACÊUTICOS.

As disposições do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, que estabelecem a incidência de alíquotas concentradas (majoradas) da Cofins nas operações de venda dos produtos classificados nas posições, códigos e itens da TIPI nele expressamente relacionados, alcançam apenas as pessoas jurídicas que os industrializaram ou importaram. A redução a zero da alíquota da Cofins, nos termos do art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000, alcança as receitas de venda dos revendedores dos produtos farmacêuticos submetidos à tributação monofásica pelo industrial ou importador. Essa redução não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Simples.

Contribuição para o PIS/Pasep

TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. PRODUTOS FARMACÊUTICOS.

As disposições do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, que estabelecem a incidência de alíquotas concentradas (majoradas) da Contribuição para o PIS nas operações de venda dos produtos classificados nas posições, códigos e itens da TIPI nele expressamente relacionados, alcançam apenas as pessoas jurídicas que os industrializaram ou importaram. A redução a zero da alíquota da Contribuição para o PIS, nos termos do art.

2º da Lei nº 10.147, de 2000, alcança as receitas de venda dos revendedores dos produtos farmacêuticos submetidos à tributação monofásica pelo industrial ou importador. Essa redução não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Simples. “

7. Após a descrição detalhada da questão, apresenta os seguintes questionamentos:

7.1. *“Está correto o entendimento adotado pela Consulente em considerar como sujeita à alíquota zero a atividade de mera revenda de produtos por ela adquiridos no mercado interno?”*

7.2. *“Caso contrário, qual será o entendimento correto, bem como o mecanismo de débito e crédito das contribuições no caso de compra/revenda de produtos adquiridos no mercado nacional?”*

8. 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

9. 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB nº 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.

10. 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.

11. Feitas essas considerações preliminares, passa-se para a análise do mérito.

DA DELIMITAÇÃO DO ÂMBITO DOS QUESTIONAMENTOS

12. O Consulente questiona se a receita auferida por fabricante ou importador de medicamentos relacionados na Lei nº 10.147, de 2000, com a revenda de produtos de mesma classificação na TIPI, adquiridos no mercado interno, está sujeita à incidência das duas contribuições com alíquota zero.

13. O interessado não informou se esses medicamentos adquiridos no mercado interno são produzidos por meio de industrialização por sua encomenda. Nesse caso, o art. 25 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sujeita o encomendante às **alíquotas concentradas** previstas nas alíneas "a" ou "b" do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000:

Art. 25. A pessoa jurídica encomendante, no caso de industrialização por encomenda, sujeita-se, conforme o caso, às alíquotas previstas nas alíneas a ou b do inciso I do art. 1º 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/PASEP e da COFINS aplicáveis à pessoa jurídica executora da encomenda ficam reduzidas a 0 (zero); e

II - o crédito presumido de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, quando for o caso, será atribuído à pessoa jurídica encomendante.

14. Considerando que o Consulente não informou se os produtos em discussão serão industrializados por sua encomenda ou se sobre eles executará operações de industrialização, a presente Solução de Consulta adotará como premissa que os questionamentos não se referem:

14.1. À mencionada hipótese de revenda de produtos cuja industrialização possa ter sido realizada por encomenda do Consulente e na qual ele sujeita-se às **alíquotas concentradas**, conforme o art. 25 acima transcrito.

14.2. À hipótese em que o Consulente efetue sobre os produtos objeto da consulta quaisquer das operações de industrialização definidas no art. 4º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI), aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, na qual ele sujeita-se igualmente às referidas alíquotas concentradas.

EXAME DOS QUESTIONAMENTOS

15. As dúvidas levantadas objetivam saber, em síntese, qual é o procedimento correto quanto à tributação da receita auferida por fabricante ou importador de medicamentos relacionados na Lei nº 10.147, de 2000, com a revenda de produtos de mesma classificação na TIPI, adquiridos no mercado interno.

16. Os questionados arts. 1º e 2º da Lei nº 10.147, de 2000, estão reproduzidos abaixo:

*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)

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

(...)

Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

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

(Sem grifos no original)

17. O objetivo do regime de apuração concentrada das duas contribuições é justamente concentrar a tributação na receita bruta de vendas do fabricante e do importador dos produtos em questão. Assim, os atacadistas e varejistas ficam submetidos à alíquota zero no que se refere à receita bruta com a revenda desses produtos.

18. Nesse sentido, no inciso I do art. 1º em exame, existe a previsão de que as duas contribuições são apuradas com alíquotas concentradas, pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições constantes nas alíneas dos incisos desse dispositivo.

18.2. Já o art. 2º, também acima transcrito, reduz para zero a alíquota das duas contribuições incidentes sobre a receita bruta 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.

19. As atividades do Consultante, *relativamente aos produtos farmacêuticos enumerados na alínea "a" do inciso I do art. 1º* acima citado, podem compreender a fabricação, revenda de produtos por ele importados, e revenda de produtos adquiridos no mercado interno.

20. Nesse caso de revenda de produtos adquiridos no mercado interno, outra pessoa jurídica terá industrializado ou importado para o mercado nacional produtos que serão adquiridos pelo Consultante. Portanto, os referidos industrial e importador, quando

auferirem receita bruta de venda de tais produtos do Consulente, estão obrigados a apurar as duas contribuições de forma concentrada.

21. Desse modo, está correta a interpretação sustentada pelo Consulente, pois na hipótese de revenda desses produtos adquiridos no mercado interno, sua receita bruta estará submetida à incidência das duas contribuições com alíquota zero, porque ele atuará na condição de atacadista ou de varejista, não figurando como fabricante ou importador relativamente a tais operações.

22. Saliento que esse entendimento está alinhado com o da Solução de Consulta Cosit nº 24, de 31 de dezembro de 2002, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 03 de janeiro de 2003, que porta a ementa a seguir parcialmente reproduzida:

“ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: Para o cálculo do PIS/Pasep incidente sobre a receita de venda dos produtos de que trata o art. 1ºda Lei nº10.147, de 2000, observado o disposto na Lei nº10.548, de 2002:

(...)

c) a pessoa jurídica que, independentemente de ter a industrialização como atividade, adquirir, no mercado nacional, produtos tributados na forma do inciso I do art. 1ºda Lei nº10.147, de 2000, e os revender sem realizar sobre eles nenhuma das operações de que trata o art. 4ºdo Ripi, não pratica atividade de industrialização, podendo beneficiar-se da alíquota zero prevista no art. 2º da citada lei.

Dispositivos Legais: Lei nº10.147, de 2000, Lei nº10.548, de 2002, e Decreto nº2.637, de 1998 (Ripi).

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: Para o cálculo da Cofins incidente sobre a receita de venda dos produtos de que trata o art. 1ºda Lei nº10.147, de 2000, observado o disposto na Lei nº10.548, de 2002:

(...)

c) a pessoa jurídica que, independentemente de ter a industrialização como atividade, adquirir, no mercado nacional, produtos tributados na forma do inciso I do art. 1ºda Lei nº10.147, de 2000, e os revender sem realizar sobre eles nenhuma das operações de que trata o art. 4ºdo Ripi, não pratica atividade de industrialização, podendo beneficiar-se da alíquota zero prevista no art. 2ºda citada lei.

Dispositivos Legais: Lei nº10.147, de 2000, Lei nº10.548, de 2002, de 20 de junho de 2002, e Decreto nº2.637, de 25 de junho de 1998 (Ripi).”

(Sem grifos no original)

23. Deveras, esta é a melhor aplicação da Lei nº 10.147, de 2000, no caso concreto porque, ao mesmo tempo que garante a cobrança concentrada das contribuições na pessoa jurídica que industrializa ou importa os produtos contemplados, evita que haja uma segunda cobrança concentrada na pessoa jurídica que os adquiriu e revendeu (lembrando que esta pessoa jurídica adquirente não poderia apurar créditos da não cumulatividade das contribuições, pois incidiria na vedação de creditamento em relação à revenda de produtos sujeitos a cobrança concentrada estabelecida no inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

24. Sem embargo, salienta-se que o consulente, para poder se beneficiar da alíquota zero na revenda dos sujeitos à concentração tributária em etapa anterior, deverá adotar todas as cautelas documentais (nota fiscal de aquisição que demonstre a ocorrência da concentração tributária) e contábeis (exemplificativamente, controle do estoque de produtos revendidos separado do estoque de produção própria ou método com resultado equivalente) necessárias ou exigidas para demonstrar a correção de seu procedimento.

25. Ademais, cumpre repisar que o consulente não poderá apurar créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação à revenda de produtos sujeitos a cobrança concentrada das contribuições em etapa anterior, nos termos do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e que a Lei nº 10.147, de 2000, também não prevê qualquer tipo de creditamento relativo a esta operação.

26. Por fim, resta prejudicado o segundo questionamento apresentado pelo consulente.

Conclusão

24. Diante do exposto, soluciono a presente consulta respondendo ao consulente que se sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com alíquota zero (art. 2º da Lei nº 10.147, de 2000) a receita bruta decorrente da revenda de produtos farmacêuticos cuja classificação na Tipi consta da alínea "a" do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, adquiridos no mercado interno, ainda que auferida por pessoa jurídica que industrialize ou importe produtos de mesma classificação na Tipi, pois houve a cobrança concentrada das contribuições quando da aquisição para revenda.

(Assinado digitalmente)

FABIO BIGARELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotri.

(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. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

(Assinado digitalmente)

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

(Assinado digitalmente)

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