

UNIVERSIDADE FEDERAL DE VIÇOSA
CAMPUS DE RIO PARANAÍBA
INSTITUTO DE CIÊNCIAS HUMANAS E SOCIAIS

Douglas Macedo Souza, Paula Eliene de Souza, Marina Verano Martins e Carlos Eduardo Artiaga Paula¹.

**ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO DE PIS/PASEP E COFINS SOBRE
PRODUTOS FARMACÊUTICOS NO REGIME SIMPLES NACIONAL
APÓS A LC 128 DE 2008 (ESTUDO DE CASO).**

RESUMO: O PIS/PASEP e a COFINS são tributos que oneram sobremaneira as empresas brasileiras, situação esta amenizada quando se realiza o planejamento tributário dessas exações. No que tange aos mencionados tributos, a LC 128/2008 trouxe uma inovação para as micro e pequenas empresas farmacêuticas, outrora prevista apenas para sociedades optantes pelo lucro real e presumido. Refere-se à classificação de produtos em três listas – positiva, negativa e neutra – sendo que as mercadorias enquadradas nas duas primeiras listas sofreriam tributação monofásica de PIS/PASEP e COFINS. A tributação monofásica reduz, assim, o ônus tributário, já que tais exações não seriam cobradas em cadeia, mas apenas uma vez. Contudo, muitas empresas não usufruem desse benefício por desconhecimento e também por uma falha na administração e no planejamento empresarial. Diante do exposto, advém o presente estudo, cujo objetivo é analisar se há uma economia das empresas farmacêuticas ao discriminar os produtos nessas três listas. Realizou-se uma análise contábil comparativa em uma empresa pelo período de doze meses. Os resultados demonstraram que a segregação dos produtos nas três listas gerou uma relevante redução nos tributos.

PALAVRAS-CHAVE: PIS/PASEP, COFINS produtos farmacêuticos, planejamento tributário.

1. INTRODUÇÃO.

O Brasil é um dos países com as maiores cargas tributárias do mundo, segundo matéria publicada no *site* O Progresso (BRASIL..., 2015), sua posição é a 14ª no ranking mundial, isto devido ao percentual de 35,08% de impostos cobrados referente ao produto interno bruto (PIB). Além da alta tributação, o Brasil conta com uma legislação complexa e dinâmica, com vários tributos existentes, que exigem dos administradores e contadores um amplo conhecimento e atualizações sobre a legislação pertinente. Tais fatores - alta tributação e legislação complexa - fazem com que se aumentem os custos no preço final dos produtos para a revenda, o que dificulta a competitividade da empresa no mercado interno e principalmente no externo.

¹ Graduado e mestre em direito. Professor da Universidade Federal de Viçosa, campus Rio Paranaíba.

Por isso as empresas² devem fazer um planejamento tributário, que consiste em uma pesquisa sobre a melhor forma de reduzir os seus custos, utilizando a elisão fiscal, que é feita de acordo com a legislação vigente, ou seja, de forma lícita, visando beneficiar a instituição. Porém algumas empresas utilizam a evasão fiscal, que é uma prática onde se utiliza meios ilícitos para burlar a fiscalização, representando fraude e sonegação. Quando se desconhece a legislação e suas atualizações, existe a possibilidade de erro no pagamento de impostos, podendo ocorrer em duplicidade ou até mesmo uma omissão sobre pagamentos de determinados tributos.

Dentre os vários tributos brasileiros englobam-se o PIS/PASEP e a COFINS, criados em 1970 e 1991 respectivamente, ambos tendo a venda de mercadoria ou prestação de serviços como seu fato gerador e sua base de cálculo o faturamento da empresa. Sendo que para cada regime tributário a alíquota é diferenciada, separados em lucro presumido, simples nacional e lucro real. O Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL). O Simples Nacional é um regime de impostos criado em 2006 com o objetivo de simplificar o pagamento de tributos por microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP) além de dar o tratamento diferenciado para essas sociedades. Algumas empresas são obrigadas a optar pelo regime de lucro real por causa da atividade que exercem (como instituições financeiras, por exemplo) ou por possuírem receita bruta superior a R\$ 78 milhões. Empresas que adotam o lucro real devem calcular o PIS e a COFINS de 9,25% sobre o faturamento, no chamado regime não cumulativo.

Em dezembro de 2000, com objetivo de promover incentivos fiscais, o governo criou a LC 147 de 2000, que isentou determinados produtos da cobrança do PIS/PASEP e da COFINS. Dentre estes, os produtos farmacêuticos foram os mais beneficiados, representando uma porcentagem considerável de seus produtos totais vendidos. Esse benefício consiste na classificação dos produtos farmacêuticos em três listas: positiva, negativa e neutra. Na lista positiva, não há o recolhimento do tributo, uma vez que estes já foram recolhidos anteriormente pelo fabricante. Na lista negativa, os produtos são isentos da contribuição e, na lista neutra, a tributação ocorre normalmente.

Com a lei 10.147/2000 em vigor (BRASIL, 2000), os produtos farmacêuticos foram separados nas três listas por meio de seus códigos de NCM (nomenclatura comum do

² Para fins desse estudo, considera-se empresa como toda entidade constituída sob qualquer forma jurídica para exploração de uma atividade econômica, seja mercantil, industrial, agrícola ou de prestação de serviços (CONCEITO..., 2013).

Mercosul) – com códigos dos itens 3002.30 - que se referem às vacinas para medicina veterinária. E na lista neutra são os produtos que a tributação ocorrerá normalmente, fazendo assim parte desta lista os produtos que são excluídos das listas positivas e negativas, conforme demonstra a tabela a seguir:

Tabela 1 – Separação dos produtos nas listas, negativa, positiva e neutra.

<i>LISTA NEGATIVA</i>	<i>LISTA POSITIVA</i>	<i>LISTA NEUTRA</i>
(produtos sujeitos ao regime de tributação previsto no art.1º, I, da Lei Federal nº 10.147/2000):	(produtos com a outorga do crédito presumido previsto no art. 3º da Lei Federal nº 10.147/2000):	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ 3002 (soros e vacinas), exceto nos itens 3002.30 e 3002.90; ▪ 3003 (medicamentos), exceto no código 3003.90.56; ▪ 3004 (medicamentos), exceto no código 3004.90.46; ▪ nos itens 3306.10 (dentifrícios), 3306.20 (fios dentais), 3306.90 (enxaguatórios bucais); ▪ nos códigos 3005.10.10 (ataduras, esparadrapos, gazes, sinapismos, pensos, etc.), 3006.60.00 (preparações químicas contraceptivas à base de hormônios) e 9603.21.00 (escovas dentifrícias), todos da NBM/SH. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 3002 (soros e vacinas), exceto nos itens 3002.30 e 3002.90; ▪ 3003 (medicamentos), exceto no código 3003.90.56; ▪ 3004 (medicamentos), exceto no código 3004.90.46; ▪ nos códigos 3005.10.10 (ataduras, esparadrapos, gazes, sinapismos, pensos, etc.) e 3006.60.00 (preparações químicas contraceptivas à base de hormônios), todos da NBM/SH. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 3005, exceto o item 3005.10.10; ▪ 4014.90.90; ▪ 7013.3; ▪ 39.24.10.00; ▪ 4014.90.90; ▪ 5601.10.00; ▪ 4818.40; ▪ 4014.10.00; ▪ 9018.31; ▪ 9018.32.1; ▪ 2936; ▪ 3926.90.90; ▪ 4818.40.10; ▪ 6111; ▪ 6209. <p>Serão também enquadrados na lista neutra os produtos das listas positiva e negativa que forem excluídos da incidência do PIS/PASEP e da COFINS, nos termos do §2º do art. 1º da Lei Federal nº 10.147/2000.</p>

Fonte: SUBSTITUIÇÃO..., 2009.

Para o regime simples nacional, o seu fato gerador e base cálculo é igual à mencionada anteriormente, porém ocorrendo variações quanto à sua alíquota, chegando a no máximo 0,34% para o PIS/PASEP e 1,43% para o COFINS.

O PIS/PASEP e COFINS também são tributados por meio de substituição tributária que, conforme Forgiarini (2012), consiste no recolhimento da contribuição na origem, ou seja, onde o produto é fabricado ou importado.

Para a tributação monofásica com alíquota zero, Forgiarini (2012) explica que a legislação concedeu a apuração da contribuição do PIS/PASEP e COFINS um tratamento tributário próprio e específico, sendo este o sistema de tributação monofásica, a qual é

incidente sobre a receita bruta decorrente da revenda de determinados produtos, em que a tributação ocorre em apenas uma única fase, sendo essa na industrialização e também na importação. Dessa forma, as empresas dos próximos elos da cadeia de comercialização não serão tributadas por essas contribuições.

A tributação monofásica, que ocorre mediante a segregação de produtos nas listas positiva, negativa e neutra, não era aplicável ao regime de micro e pequenas empresas. Contudo, em 2008, com a LC 123, autorizou-se que as empresas dessa categoria se beneficiassem com a alíquota monofásica, que antes era permitido somente para empresas tributadas pelos regimes lucro real e presumido. Tamascia (2014) cita que:

A versão da LC 123 publicada no Diário Oficial no dia 19 de dezembro de 2008, por meio da Lei Complementar nº 128, que traz diversas alterações no texto original, esclarecendo o artigo que trata do assunto em questão, sem alterá-lo. Ou seja, os contadores ou juristas que alegavam não ser possível promover a segregação de tributos por se tratar de substituição monofásica, agora não tem mais argumento, já que a nova redação encerra a discussão, o artigo 3º da Resolução CGSN (Comitê Gestor do Simples Nacional) nº 51, de 22 de dezembro de 2008, que rege na sua redação anterior: Art. 18, 4º, inciso IV: As receitas decorrentes das vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, não especificando se era referente apenas ao ICMS, ou também ao PIS/COFINS. Na nova redação: Art. 18, 4º, inciso IV: Serão segregadas as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) PIS e COFINS, bem como em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação.

Devido a esta alteração se especifica que tanto o ICMS quanto o PIS/COFINS podem usufruir da tributação monofásica para empresas do simples nacional.

2. METODOLOGIA.

O objetivo da presente pesquisa é verificar se, em uma microempresa, a segregação de produtos farmacêuticos nas três listas – positiva, negativa e neutra – conduz a uma efetiva economia tributária.

Será, realizado, portanto, um planejamento tributário, que, segundo Antunes (2010), é um estudo decorrente de bases legais, a fim de reduzir a carga tributária, sendo feito em conjunto com os gestores da empresa, para obter conhecimento de todo processo comercial ou industrial. Para esta elaboração é necessário, além do conhecimento técnico e jurídico, o conhecimento da realidade da empresa, sempre na tentativa de evitar erros e não cometer fraudes ou sonegação.

É relevante esclarecer que o planejamento tributário, também chamado de elisão fiscal, difere-se da evasão fiscal que, segundo Moreira (2003), constitui-se em uma prática geralmente posterior à incidência tributária ou juntamente com o fato gerador, em que são utilizados os meios ilícitos (fraude, sonegação, simulação) para reduzir a tributação. A evasão fiscal por fraude corresponde a atos tais como adulteração ou falsificação de documentos, por meio dos quais o contribuinte furta-se ao pagamento de tributo devido por lei. Já por sonegação ela é baseada por sua ocultação em que leva ao pagamento do tributo com um valor menor. E por simulação corresponde a fingir-se de algo que não exista, algo ilusório, fictício, ocultando a real situação tributária. Tais práticas de evasão fiscal são inadmitidas e reprimidas pelos poderes jurídicos, como sendo dever das autoridades administrativas e judiciárias a investigação, autuação, abertura de inquéritos policiais e processos criminais quando necessário para apuração e punição dos que se utilizarem destes meios ilícitos para lesar a Fazenda Pública.

No afã de se alcançar o objetivo proposto, analisou-se dados de uma empresa real, porém não será divulgado seu nome ou informações que possam identificá-la, a fim de preservar a sua integridade. Portanto a empresa será denominada de Drogaria Beta.

A Drogaria Beta é uma microempresa que atua no ramo farmacêutico. Para o desenvolvimento deste trabalho, foram realizados os cálculos do PIS/ PASEP e COFINS diretamente no *site* da Receita Federal do Brasil, referentes à arrecadação tributária, comparando-se o valor total de tributos a arrecadados em dois momentos: com e sem a segregação nas três listas.

3. EXEMPLO DO CÁLCULO DE PIS/PASEP E DA COFINS MONOFÁSICO NO REGIME SIMPLES NACIONAL.

Será demonstrado a seguir o cálculo da guia do DASN (declaração anual do simples nacional) da Drogaria Beta, optante pelo regime simples nacional, calculado através do site oficial.

A Drogaria Beta tem como atividade a comercialização de medicamentos farmacêuticos, sendo assim tributada no anexo I, comércio, do regime simples nacional. Em 31 de Março de 2015 foi auferido como receita bruta dos últimos 12 meses o valor de R\$ 700.925,34, portanto sendo cobrada a alíquota de 7,54% como demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 2 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional Anexo I – Comércio

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/ PASEP	CPP	ICMS
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

Fonte: Normas Legais, 2012.

Grifo nosso.

A empresa Drogaria Beta não faz o cálculo segregando suas mercadorias como produto da lista positiva, lista negativa e lista neutra, incidindo então uma bitributação sobre o PIS/PASEP e da COFINS, aproveitando apenas a substituição da tributação de ICMS que existem para a maioria dos medicamentos, sendo assim para não dificultar o entendimento consideremos todos os produtos com substituição tributária de ICMS. Abaixo o início do cálculo e o montante gerado para pagamento sobre o mês de março de 2015 onde obteve o faturamento no valor de R\$ 59.687,48:

The screenshot shows the 'Simples Nacional PGDAS-D' interface. At the top, there are navigation tabs: 'Apuração', 'DAS', 'Dados Anteriores à Opção', 'DEFIS', 'Ajuda', and 'Sair'. Below this, a table displays key financial data:

CNPJ da Matriz	Nome Empresarial	Início de Atividade	Período de Apuração	Regime
			03/2015	Competência
Receita Bruta Total do Ano Anterior (R\$)	Receita Bruta Últimos 12 Meses (R\$)	Receita Bruta Total no Ano (R\$)	Receita Bruta Total do PA (R\$)	
720.596,47	700.925,34	169.667,35	59.687,48	

Below the table, there is a section for 'Apuração Retificadora' with a text input field containing '0001'. A label indicates: 'Informe as atividades econômicas com receita no período:'. There are two checkboxes for tax treatment options:

- Sem substituição tributária/tributação monofásica/antecipação com encerramento de tributação (o substituto tributário do ICMS deve utilizar essa opção)
- Com substituição tributária/tributação monofásica/antecipação com encerramento de tributação (o substituído tributário do ICMS deve utilizar essa opção)

Ilustração 1 – Cálculo da DAS

Fonte: Simples Nacional, 2015.

Na ilustração 1, marcou-se a opção de revenda de mercadorias, exceto para o exterior, com substituição tributária/tributação monofásica/ antecipação com encerramento de tributação, pois a Drogaria Beta vendeu apenas no mercado interno, e apenas com produtos com substituição tributária, sendo que, se houvesse alguma mercadoria que não ocorresse a substituição tributária, deveria ser marcado a primeira opção também, relativo à revenda de mercadorias, exceto para o mercado externo, sem substituição tributária.

Apuração Retificadora						
0001						
Revenda de mercadorias, exceto para o exterior, com substituição tributária/tributação monofásica/antecipação com encerramento de tributação (o substituído tributário do ICMS deve utilizar essa opção). Para inserir uma nova receita, clique aqui						
Receita (R\$)	Exigibilidade suspensa, Imunidade, Substituição tributária, Tributação monofásica, Antecipação com encerramento de tributação, Isenção/Redução, Lançamento de ofício, Isenção/Redução cesta básica					
	COFINS	CSLL	ICMS	INSS/CPP	IRPJ	PIS
59.687,48			Substitui			

Ilustração 2 – Cálculo da DAS

Fonte: Simples Nacional, 2015.

A ilustração 2 após ter inserido o valor da receita referente à substituição tributária de ICMS na coluna receita, é marcado a opção substituição tributária, na coluna ICMS, anulando assim a cobrança de ICMS.

Resumo da Apuração no Simples Nacional - Valor devido por tributo								
Total geral da empresa (R\$)								
IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep	INSS/CPP	ICMS	IPI	ISS	Total
208,90	208,90	620,74	149,21	1.784,69	0,00	0,00	0,00	2.972,44

Ilustração 3 – Cálculo da DAS

Fonte: Simples Nacional, 2015.

Após clicar em calcular, o programa gerador da DAS, como demonstrado na imagem 3, gera o resultado do imposto devido no valor de R\$ 2.972,44 referente ao mês de março de 2015, sendo separados todos os tributos recolhidos na guia de DAS. Observa-se que, na

coluna da COFINS, o valor tributado é de R\$ 620,74, e a coluna PIS/PASEP o valor é de R\$ 149,21. A coluna ICMS está zerada, pois o mesmo não foi cobrado novamente devido a substituição tributária. Os demais tributos são cobrados normalmente.

A seguir, na ilustração 4, demonstra-se o cálculo tributário da Drogaria Beta segregando seus na três listas - positiva e negativa, monofásicos e lista neutra, não monofásicos – discriminado na Lei 10.147/2000 (BRASIL, 2000).

The screenshot shows the 'SIMPLES NACIONAL PGDAS-D' interface. At the top, there are navigation tabs: 'Apuração', 'DAS', 'Dados Anteriores à Opção', 'DEFIS', 'Ajuda', and 'Sair'. Below this, a summary table displays key financial data:

CNPJ da Matriz	Nome Empresarial	Início de Atividade	Período de Apuração	Regime
720.596,47	700.925,34	169.667,35	03/2015	Competência

Below the summary, the 'Apuração Retificadora' section is visible. It includes a dropdown menu with '0001' selected and a description: 'Revenda de mercadorias, exceto para o exterior, com substituição tributária/tributação monofásica/antecipação com encerramento de tributação (o substituído tributário do ICMS deve utilizar essa opção). Para inserir uma nova receita, clique aqui'. There are two tables for recording revenue:

Receita (R\$)	Exigibilidade suspensa, Imunidade, Substituição tributária, Tributação monofásica, Antecipação com encerramento de tributação, Isenção/Redução, Lançamento de ofício, Isenção/Redução cesta básica	COFINS	CSLL	ICMS	INSS/CPP	IRPJ	PIS
20.890,62				Substituído			

Receita (R\$)	Exigibilidade suspensa, Imunidade, Substituição tributária, Tributação monofásica, Antecipação com encerramento de tributação, Isenção/Redução, Lançamento de ofício, Isenção/Redução cesta básica	COFINS	CSLL	ICMS	INSS/CPP	IRPJ	PIS	Excluir
38.796,86		Tributação		Substituído			Tributação	<input checked="" type="checkbox"/>

Ilustração 4 – Cálculo da DAS

Fonte: [Simples Nacional](#), 2015.

O presente estudo, por falta de acesso, não obteve os dados de todos os produtos farmacêuticos da Drogaria Beta para classificá-los, um a um, nas três listas acima mencionadas. Portanto, consideraremos o posicionamento contido no *site* da ANVISA (RESUMO..., 2015), o qual menciona que, se os produtos farmacêuticos foram devidamente classificados nas três listas da lei 10.147/2000 (BRASIL 2000), 65% dessas mercadorias serão isentas.

Partindo-se desse pressuposto, é apresentado, na ilustração 4, o valor a ser segregado. Nota-se que existe o valor de R\$ 20.850,62 que representa os 35% de produtos que incidem a tributação normal de PIS/PASEP e da COFINS, e logo abaixo o valor de R\$ 38.796,86 representando os 65% dos produtos isentos de PIS/PASEP e da COFINS. Neste valor a coluna PIS/PASEP e a coluna COFINS são marcadas a opção tributação monofásica, isentando assim a tributação, e também continua a marcação na coluna ICMS sobre substituição tributária.

SIMPLES NACIONAL								
PGDAS-D								
Apuração DAS Dados Anteriores à Opção DEFIS Ajuda Sair								
CNPJ da Matriz	Nome Empresarial	Início de Atividade	Período de Apuração	Regime				
			03/2015	Competência				
Receita Bruta Total do Ano Anterior (R\$)	Receita Bruta Últimos 12 Meses (R\$)	Receita Bruta Total no Ano (R\$)	Receita Bruta Total do PA (R\$)					
720.596,47	700.925,34	169.667,35	59.687,48					
Apuração Retificadora								
Resumo da Apuração no Simples Nacional - Valor devido por tributo								
Total geral da empresa (R\$)								
IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep	INSS/CPP	ICMS	IPI	ISS	Total
208,89	208,89	217,26	52,22	1.784,69	0,00	0,00	0,00	2.471,95

Ilustração 5 – Cálculo da DAS

Fonte: Simples Nacional, 2015.

Após fazer o cálculo nota-se que na ilustração 5, o valor total do imposto a pagar passou para R\$ 2.471,96, devido à diminuição do valor da coluna PIS/PASEP e da coluna COFINS. Seguindo essa proposta para a empresa Drogaria Beta nos últimos doze meses, a relação entre pagamentos com segregação e sem segregação a empresa teria auferido os seguintes resultados (primeiramente os dados sem segregação dos últimos doze meses).

Tabela 3 – Valor da DAS a pagar dos últimos doze meses sem segregação das mercadorias

<i>Mês/Ano</i>	<i>Faturamento mensal sem segregação</i>	<i>Valor da DAS</i>
04/2014	R\$ 59.088,11	R\$ 2.942,59
05/2014	R\$ 64.332,48	R\$ 3.203,76
06/2014	R\$ 62.533,78	R\$ 3.114,18
07/2014	R\$ 62.805,01	R\$ 3.152,81
08/2014	R\$ 57.362,31	R\$ 2.879,59
09/2014	R\$ 54.708,48	R\$ 2.746,37
10/2014	R\$ 67.303,21	R\$ 3.378,62
11/2014	R\$ 46.059,35	R\$ 2.312,18
12/2014	R\$ 58.476,87	R\$ 2.912,15
01/2015	R\$ 52.357,21	R\$ 2.628,33
02/2015	R\$ 57.622,66	R\$ 2.869,61
03/2015	R\$ 59.687,48	R\$ 2.972,44
	Total	R\$ 35.112,62

Fonte: Elaborado pelo autor

O valor total dos últimos doze meses referente ao pagamento da DAS foi de R\$ 35.112,62, tendo variações mensais entre R\$ 2.312,18 à R\$ 3.378,62, devido ao valor do seu faturamento. Nestes dados, ocorreram também variações da alíquota de tributação nos meses de Julho, Agosto, Setembro e Dezembro de 2014 onde passou de 7,54% para 7,60% pois seu faturamento dos últimos 12 meses obteve um índice maior, sendo tributado na faixa de valores entre R\$ 720.000,00 a R\$ 900.000,00.

Tabela 4 – Diferença dos últimos doze meses com e sem elisão fiscal.

<i>Valor da DAS sem a segregação</i>	<i>Valor da DAS com a segregação</i>	<i>Diferença da DAS gerada</i>
R\$ 2.942,59	R\$ 2.447,13	R\$ 495,45
R\$ 3.203,76	R\$ 2.664,33	R\$ 539,43
R\$ 3.114,18	R\$ 2.589,84	R\$ 524,35
R\$ 3.152,81	R\$ 2.622,11	R\$ 530,70
R\$ 2.879,59	R\$ 2.394,88	R\$ 484,71
R\$ 2.746,37	R\$ 2.284,08	R\$ 462,29
R\$ 3.378,62	R\$ 2.809,91	R\$ 568,71
R\$ 2.312,18	R\$ 1.922,98	R\$ 389,20
R\$ 2.912,15	R\$ 2.421,82	R\$ 490,33
R\$ 2.628,33	R\$ 2.185,91	R\$ 442,42
R\$ 2.869,61	R\$ 2.386,44	R\$ 483,17
R\$ 2.972,44	R\$ 2.471,96	R\$ 500,48
Diferença dos últimos doze meses		R\$ 5.911,23

Fonte: Elaborado pelo autor

Na tabela 2, demonstra a possível economia que a Drogaria Beta deixou de obter, sendo que em todos os meses se ocorreu uma redução, variando entre R\$ 389,20 à R\$ 568,71.

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES.

Como foi abordado no decorrer do artigo, a redução de tributos nas empresas é essencial para a sua permanência no mercado, independentemente quanto ao seu regime tributário. A respeito destes tributos evidenciou sobre o PIS/PASEP e a COFINS das empresas farmacêuticas, analisando assim a redução que possa gerar no seu valor a pagar mensal. Por estas vertentes, utilizando a elisão fiscal, constata-se uma integração na LC 123 de 2000, podendo-se então usufruir da tributação monofásica dos produtos, por meio da segregação nas listas positivas, negativas e neutra. Sendo assim foi desenvolvido um exemplo prático da tributação de uma empresa farmacêutica analisando sua tributação com e sem segregação de produtos.

Portanto, com os dados apresentados conclui que a empresa que segrega seus produtos, pode se beneficiar consideravelmente em relação à tributação de PIS/PASEP e da COFINS. Como no exemplo citado a empresa farmacêutica Beta que possuía um faturamento com uma média de R\$52.528,08 mensais, obteria uma economia no pagamento da DAS do Simples Nacional dos últimos 12 meses, um valor total equivalente à R\$ 5.911,23,

correspondendo algo em torno de 16,84% de redução. Sendo assim se a empresa auferisse um faturamento maior, maior seria sua redução ao valor total da DAS mensal à pagar.

Tal redução já é vista a curto prazo, mesmo havendo algum custo inicial com a segregação de mercadorias por meio da atualização dos produtos cadastrados de forma correta, separando-os por listas. Entretanto, teria que ter um estudo para ver a viabilidade de classificação dos remédios desta lista.

De acordo com o art. 24 da Lei Complementar nº 123/2006, as microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal. Ficam também reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, incidentes sobre a operação de importação dos produtos farmacêuticos classificados, na NCM (Decreto 6.426/2008): a) na posição 30.01; b) nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1 e 3002.20.2; c) nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92 e 3002.90.99; d) na posição 30.03, exceto no código 3003.90.56; e) na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46; f) no código 3005.10.10; g) nos itens 3006.30.1 e 3006.30.2; e h) no código 3006.60.00 (Decreto nº 6.426/2008).

Apesar de o exemplo ter citado apenas uma empresa, a redução pode ocorrer em qualquer empresa farmacêutica, pois, a partir do momento que se venda um produto monofásico, sua isenção já é evidenciada, evitando o pagamento em duplicidade do tributo.

Desta forma é fundamental salientar a participação em conjunto do contador, do empresário e do departamento de tecnologia da informação, pois, . Onde na maioria das vezes para se ter uma segregação precisa é necessário um bom sistema, que irá facilitar os lançamentos tributários dos produtos de forma correta.

5. REFERÊNCIAS.

ANTUNES, L. **Planejamento tributário: um estudo de caso do PIS e da COFINS apurados pela alíquota monofásica.** Florianópolis, SC, UFSC, 2010. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis294087>>. Acesso em 24 mai. 2015.

BRASIL. **Lei n.º 10.147.** 21 dez. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10147.htm>. Acesso em: 23 abr. 2015.

BRASIL tem a 14ª maior carga tributária do mundo. **O Progresso**, Dourados, MS. Disponível em: <<http://www.progresso.com.br/caderno-a/economia/brasil-tem-a-14-maior-carga-tributaria-do-mundo>>. Acesso em 28 mai. 2015.

CONCEITO de empresa. **Portal da educação**. 10 abr. 2013. Disponível em: <<http://www.portaleducacao.com.br/contabilidade/artigos/42997/conceito-de-empresa#ixzz3auOZ7Zev>>. Acesso em 28 mai. 2015.

FORGIARINI, A. **Análise do aproveitamento de crédito de PIS e COFINS sob o aspecto da incidência monofásica**. - Curso de Ciências Contábeis, Unesc, Criciúma, 2012.

MOREIRA, A. M. Elisão e Evasão Fiscal – Limites ao Planejamento Tributário. **Revista da Associação Brasileira de Direito Tributário**, Belo Horizonte, Vol. 21, abr. 2003.

RESUMO dos tributos incidentes sobre o setor farmacêutico. **Portal ANVISA**. Disponível em: <http://portal.anvisa.gov.br/wps/wcm/connect/f57b4c80483c0befa43caf0d8b4275ce/tributos_farmacuticos.pdf?MOD=AJPERES>. Acesso em: 13 abr. 2015.

SUBSTITUIÇÃO tributária - produtos monofásicos. **Secretaria da fazenda governo do estado de Pernambuco**, 16 fev. 2009. Disponível em: <http://www.sindhesulms.com.br/upload/saudeSuplementar/LEGISLACAO_TRIBUTARIA_DE_MEDICINA.pdf>. Acesso em 28 mai. 2015.

TABELA simples nacional. **Normas Legais**. 01 jan. 2012. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/simples-nacional-anexoI.html>> Acesso em 28 mai. 2015.

TAMASCIA, E. Impostos indevidos: faça valer o seu direito, empresário! **FEBRAFAR**. Disponível em: <<http://febrafar.com.br/impostos-indevidos-faca-valer-o-seu-direito-empresario/>>. Acesso em: 11 jul. 2014.