

RELATÓRIO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO

Recuperação Tributária para Farmácias e Distribuidoras de Medicamentos

Análise das Principais Teses e Oportunidades Vigentes

Contexto e Relevância

O setor farmacêutico e de distribuição de medicamentos opera sob uma das estruturas tributárias mais peculiares do Brasil. Ao mesmo tempo em que a legislação reconhece o caráter essencial dos medicamentos para a saúde pública, concedendo, por isso, uma série de benefícios fiscais específicos, a complexidade e a fragmentação das normas criam um ambiente propício ao pagamento a maior de tributos, especialmente quando essas normas não são acompanhadas tempestivamente pelo contribuinte.

O setor abrange dois perfis distintos de contribuintes com obrigações tributárias igualmente distintas:

- **Varejo** — Farmácias e drogarias (varejo): estabelecimentos que adquirem medicamentos para revenda ao consumidor final, sujeitos ao regime de substituição tributária de ICMS, ao PIS/COFINS (cumulativo ou não cumulativo conforme o enquadramento) e, no caso dos optantes do Simples Nacional, ao DAS com alíquotas do Anexo I (comércio).
- **Distribuição** — Distribuidoras de medicamentos (atacado e distribuição): empresas que adquirem diretamente de laboratórios e distribuidores e revendem a farmácias, hospitais e clínicas, frequentemente na condição de substituto tributário do ICMS ou de contribuinte do regime monofásico de PIS/COFINS, conforme regulado pela Lei n.º 10.147/2000 e alterações posteriores.

Os principais tributos que oneram o setor são:

- **PIS/COFINS:** PIS e COFINS: o setor farmacêutico é historicamente tributado no regime monofásico de PIS/COFINS (Lei n.º 10.147/2000), em que laboratórios e distribuidores recolhem o tributo de toda a cadeia com alíquotas concentradas. Distribuidoras que operam no Lucro Real podem acumular expressivos saldos credores por aquisições de insumos e despesas operacionais não compensados. A revisão e o aproveitamento desses créditos representam uma das maiores oportunidades do setor.
- **ICMS:** ICMS: os medicamentos são amplamente alcançados pela substituição tributária de ICMS nos estados, com pautas fiscais e margens de valor agregado (MVA) que frequentemente divergem dos preços efetivos praticados no varejo, gerando excesso de ICMS-ST retido passível de restituição. Além disso, Convênios do CONFAZ concedem isenção ou redução de base de cálculo de ICMS sobre medicamentos específicos — benefícios que, se não corretamente aplicados nas notas fiscais, resultam em recolhimento a maior.
- **IPI:** IPI: os medicamentos são, em geral, tributados com alíquota zero de IPI (Capítulo 30 da TIPI — Decreto n.º 11.158/2022). A exceção ficam por conta de produtos de higiene pessoal e cosméticos que transitam nas mesmas prateleiras mas têm tratamento tributário distinto. A revisão deve segregar corretamente os NCMs para evitar classificação incorreta.
- **CPP:** Contribuições Previdenciárias: para estabelecimentos fora do Simples Nacional, a folha de salários gera contribuição patronal de 20% (art. 22 da Lei n.º 8.212/1991). Há relevantes oportunidades de revisão da base de cálculo, especialmente quanto a verbas indenizatórias reconhecidas pelo STF e STJ como fora do conceito de salário de contribuição.

Empresas que nunca realizaram revisão tributária sistemática nos últimos cinco anos quase certamente possuem créditos dormentes, cujo direito à recuperação está assegurado pelo art. 168 do CTN combinado com o art. 3º do Decreto n.º 20.910/1932, que fixam o prazo prescricional quinquenal para a repetição de indébito tributário.

1. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

("Tese do Século" — RE 574.706/STF — Tema 69 da Repercussão Geral)

FUNDAMENTO: RE 574.706/PR — STF, Pleno, Tema 69 da Repercussão Geral, trânsito em julgado em 2021. **Modulação de efeitos:** créditos a partir de 15/03/2017, ressalvadas ações judiciais e administrativas protocoladas anteriormente, para as quais se garante retroatividade de cinco anos. O STF fixou a tese de que o ICMS destacado na nota fiscal de saída não representa ingresso patrimonial definitivo para o contribuinte, razão pela qual não integra o conceito constitucional de faturamento nem de receita bruta, não podendo compor a base de cálculo do PIS e da COFINS. Fundamentos: arts. 195, I, "b", da CF/88 e art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003. Para farmácias e distribuidoras de medicamentos que operam no Lucro Presumido ou Lucro Real e que recolhem ICMS sobre suas operações de saída, a tese é plenamente aplicável. Distribuidoras de grande porte — com faturamento elevado e ICMS destacado expressivo nas notas de saída — tendem a ter os maiores potenciais de crédito nesta tese.

ATENÇÃO! Solução de Consulta RFB n.º 1.001/2026: A Receita Federal esclareceu que, no regime não cumulativo, a exclusão do ICMS pode apenas elevar o saldo de créditos escriturados, sem gerar ressarcimento direto em espécie. A compensação exige prévia apresentação de PER/DCOMP. O aproveitamento deve ser definido com análise da EFD-Contribuições de cada competência.

Nota Jurisprudencial — Embargos de Declaração (RE 574.706/PR, 13/05/2021): O STF definiu que o ICMS excludível é o destacado na nota fiscal de saída (ICMS da operação), e não o efetivamente recolhido ao Estado. Esse critério impacta diretamente o cálculo do crédito e deve ser observado na elaboração do levantamento contábil-fiscal.

2. CRÉDITOS DE PIS/COFINS SOBRE INSUMOS — CONCEITO AMPLIADO

(Tema 779 — REsp 1.221.170/STJ — Essencialidade e Relevância)

FUNDAMENTO: REsp 1.221.170/PR — STJ, Primeira Seção, julgado em 22/02/2018, rito dos Recursos Representativos de Controvérsia (art. 1.036 do CPC). **Tese vinculante aplicável a todos os casos nas instâncias ordinárias:** o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância para a atividade econômica desempenhada pelo contribuinte. Para farmácias e distribuidoras de medicamentos no regime do Lucro Real (não cumulativo de PIS/COFINS), o Tema 779 amplia o rol de despesas e aquisições sobre as quais é possível escriturar créditos de PIS/COFINS. Os arts. 3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 estabelecem a base legal para o aproveitamento desses créditos. Itens relevantes para o setor: **a)-** Materiais de limpeza, higienização e desinfecção de áreas de manipulação e dispensação de medicamentos, especialmente quando exigidos por normas da ANVISA (RDC n.º 301/2019 — Boas Práticas de Fabricação; RDC n.º 44/2009 — Farmácias e Drogarias); **b)-** Embalagens secundárias e materiais de acondicionamento utilizados na distribuição de medicamentos (caixas, isopores, gelo reciclável para termolábeis — exigidos pela RDC n.º 304/2019 — Boas Práticas de Distribuição e Armazenagem); **c)-** Serviços de manutenção e calibração de câmaras frias, geladeiras e sistemas de controle de temperatura e umidade exigidos para armazenagem de medicamentos conforme RDC ANVISA n.º 304/2019; **d)-** Equipamentos de Proteção Individual (EPIs) e uniformes utilizados na área de dispensação e manipulação; **e)-** Serviços de controle de pragas e vetores (desinsetização, desratização) quando exigidos por regulamentação sanitária; **f)-** Sistemas de rastreabilidade de medicamentos (SNGPC — Sistema Nacional de Gerenciamento de Produtos Controlados e SNCM — Sistema Nacional de Controle de Medicamentos) quando se tratar de despesa obrigatória para o exercício da atividade, e, **g)-** Gastos com laudos de controle de qualidade e análises laboratoriais obrigatórias por regulação sanitária

ATENÇÃO! Atividade Comercial × Atividade Industrial: O Tema 779 é mais abrangente para atividades industriais e de distribuição. Para farmácias que exercem exclusivamente atividade comercial (revenda), a Receita Federal pode questionar a essencialidade de determinados itens. Recomenda-se laudo técnico sustentando a obrigatoriedade regulatória (ANVISA) de cada item pleiteado como insumo.

3. REGIME MONOFÁSICO DE PIS/COFINS — ACÚMULO DE CRÉDITOS E RESSARCIMENTO

(Lei n.º 10.147/2000 — Lei n.º 10.865/2004 — Lei n.º 13.097/2015)

FUNDAMENTO: Lei n.º 10.147/2000 (regime monofásico de PIS/COFINS para o setor farmacêutico); Lei n.º 10.865/2004, art. 28 (alíquota zero para revendedores); Lei n.º 13.097/2015 (unificação do regime); arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430/1996 e IN RFB n.º 2.055/2021 (PER/DCOMP). Esta é uma das teses de maior impacto prático para o setor farmacêutico. O regime monofásico de PIS/COFINS concentra o recolhimento das contribuições no fabricante ou importador do medicamento, com alíquotas diferenciadas e elevadas. O distribuidor e o varejista ficam submetidos à alíquota zero nas etapas subsequentes — ou seja, não devem PIS/COFINS sobre a receita de revenda de medicamentos sujeitos ao regime monofásico. As principais oportunidades de revisão neste regime situam-se em três eixos:

3.1 Créditos sobre insumos e despesas operacionais não aproveitados: Mesmo operando com alíquota zero sobre a receita de revenda, o distribuidor ou varejista no Lucro Real mantém o direito de escriturar créditos de PIS/COFINS sobre suas aquisições de insumos, energia elétrica, aluguéis e outros itens previstos no art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003. Quando a empresa opera predominantemente com produtos monofásicos (alíquota zero na saída), esses créditos se acumulam sem compensação natural — gerando saldo credor que pode ser objeto de ressarcimento via PER/DCOMP.

3.2 Enquadramento incorreto de produtos no regime monofásico: A Lista de Produtos Sujeitos ao Regime Monofásico foi alterada diversas vezes desde a Lei n.º 10.147/2000, com inclusões e exclusões de NCMs. Distribuidoras que não acompanharam tempestivamente essas alterações podem ter recolhido PIS/COFINS indevidamente (alíquota cheia) sobre produtos que já estavam no regime monofásico — ou, inversamente, podem ter aplicado alíquota zero sobre produtos que saíram do regime, gerando risco fiscal. Ambos os casos exigem revisão.

3.3 Alíquota zero sobre medicamentos do Programa Farmácia Popular: A Lei n.º 10.865/2004, art. 28, I, e a Lei n.º 13.097/2015 estabelecem alíquota zero de PIS/COFINS sobre medicamentos integrantes do Programa Farmácia Popular do Governo Federal e sobre produtos da Cesta Básica Nacional de Alimentos. Farmácias que participam do programa e que recolheram PIS/COFINS sobre essas receitas têm direito à restituição.

⚠ Ponto de Atenção — Ressarcimento no Regime Monofásico: O ressarcimento de créditos acumulados no regime monofásico exige habilitação prévia da empresa perante a Receita Federal (IN RFB n.º 2.055/2021, art. 56). O prazo para o pedido de ressarcimento é de cinco anos contados do encerramento do período de apuração em que o crédito foi reconhecido (art. 168 do CTN). O não acompanhamento tempestivo pode gerar perda definitiva de créditos já constituídos.

4. ICMS - BENEFÍCIOS FISCAIS SOBRE MEDICAMENTOS (ISENÇÃO E REDUÇÃO DE BASE)

(Convênios CONFAZ — RICMS Estaduais — Art. 155, §2º, XII, "g", CF/88)

FUNDAMENTO: Art. 155, §2º, XII, "g", da CF/88; Lei Complementar n.º 24/1975 (concessão de benefícios de ICMS via Convênio CONFAZ); Convênios ICMS do CONFAZ aplicáveis ao setor (ex.: Convênio ICMS 87/2002 — medicamentos destinados a portadores de HIV; Convênio ICMS 140/2001 — medicamentos genéricos; Convênio ICMS 162/1994 — medicamentos para tratamento de câncer). O CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) celebrou ao longo das décadas uma série de Convênios que concedem isenção total ou redução de base de cálculo de ICMS sobre determinados medicamentos. Cada estado internaliza esses benefícios por meio de seu regulamento (RICMS), podendo ampliar — mas não restringir — os benefícios concedidos pelo CONFAZ. As principais oportunidades de revisão nesta área são:

- Isenção de ICMS sobre medicamentos para tratamento de HIV/AIDS (Convênio ICMS 87/2002): medicamentos listados nos Protocolos Clínicos do Ministério da Saúde têm isenção de ICMS em operações destinadas a órgãos e entidades públicas — e em muitos estados essa isenção se estende às vendas em farmácias vinculadas ao SUS



- Isenção ou alíquota reduzida sobre medicamentos genéricos (Convênio ICMS 140/2001 e legislações estaduais): a revisão deve verificar se os NCMS foram corretamente classificados como genéricos e se o benefício foi aplicado nas notas fiscais
- Isenção de ICMS sobre medicamentos para tratamento de câncer (Convênio ICMS 162/1994 e suas alterações): operações com antineoplásicos têm benefício de isenção em vários estados
- Alíquota reduzida sobre medicamentos em geral: vários estados concedem alíquota de ICMS inferior à padrão para o setor farmacêutico (ex.: São Paulo, art. 54, I, do RICMS/SP — alíquota de 12% para remédios, contra 18% padrão)

OBSERVAÇÃO: Benefícios por Estado: Os benefícios de ICMS sobre medicamentos variam significativamente por estado. Uma distribuidora que opera em múltiplos estados deve verificar a legislação específica de cada RICMS. A não aplicação correta de uma isenção ou redução de base resulta em recolhimento indevido de ICMS, passível de restituição administrativa ou judicial com base no art. 165 do CTN.

5. ICMS-ST — RESTITUIÇÃO DO EXCESSO RETIDO NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

(ADI 2.777/SP e ADI 2.675/PE — STF — LC 87/1996, Art. 10 — Art. 150, §7º, CF/88)

FUNDAMENTO: ADI 2.777/SP e ADI 2.675/PE — STF, Pleno, julgadas em 19/10/2016. Art. 150, §7º, da CF/88. Art. 10 da LC 87/1996. O STF reconheceu que é constitucional o direito à restituição do ICMS-ST quando o preço efetivo da operação for inferior à base de cálculo presumida utilizada no regime de substituição tributária. O mercado farmacêutico opera quase integralmente sob o regime de substituição tributária de ICMS. O laboratório ou distribuidor (substituto tributário) recolhe antecipadamente o ICMS de toda a cadeia com base em uma margem de valor agregado presumida (MVA) ou na Pauta de Preços do Setor Farmacêutico, que em muitos estados é fixada com base na Tabela BRASÍNDICE ou Tabela CMED (Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos da ANVISA). Na prática, farmácias e distribuidoras frequentemente concedem descontos nas vendas ao consumidor final, especialmente por meio de programas de benefícios e de medicamentos genéricos, fazendo com que o preço efetivo de venda seja inferior à base presumida do ICMS-ST. Nesse cenário, configura-se o excesso de ICMS-ST retido, passível de restituição ou de compensação com ICMS a recolher. A revisão exige o cruzamento entre: (i) a Pauta CMED ou MVA utilizada pelo substituto tributário; e (ii) os preços efetivos praticados pela farmácia ou distribuidora nas operações de saída. A diferença, devidamente comprovada por documentos fiscais, fundamenta o pedido de restituição junto à Secretaria da Fazenda do estado.

ATENÇÃO! Tabela CMED e Pauta Fiscal: A CMED (ANVISA) publica periodicamente a Lista de Preços de Medicamentos, que serve de base para a fixação das pautas fiscais de ICMS-ST em vários estados. A defasagem entre a pauta fiscal estadual e a atualização da tabela CMED é frequente e representa oportunidade relevante de revisão. O procedimento para requerimento de restituição varia por estado e deve observar a legislação específica do RICMS local.

6. SIMPLES NACIONAL — SEGREGAÇÃO DE RECEITAS E REDUÇÃO DO DAS

(LC 123/2006 — Resolução CGSN n.º 140/2018 — Anexo I)

FUNDAMENTO: LC 123/2006, arts. 18 e 18-A; Resolução CGSN n.º 140/2018, art. 2º e §§ — especialmente a disciplina de segregação de receitas para farmácias que exercem atividade de manipulação (industrial) e revenda (comercial). Farmácias e drogarias optantes do Simples Nacional que exercem exclusivamente atividade de revenda (comércio) são tributadas pelo Anexo I (comércio), com alíquotas que variam de 4% a 19% conforme a faixa de receita bruta. A oportunidade de recuperação tributária neste regime concentra-se em dois eixos:

6.1 Farmácias de Manipulação — Segregação entre Atividade Industrial e Comercial: Farmácias de manipulação que também revendem medicamentos industrializados de terceiros exercem simultaneamente atividade industrial (Anexo II) e atividade comercial (Anexo I). A não segregação dessas receitas — tributando tudo pelo Anexo II ou pelo Anexo I — pode resultar em recolhimento indevido de DAS. A revisão dos últimos cinco anos de PGDAS-D com a correta alocação por Anexo pode gerar crédito relevante.



6.2 Imunidade de PIS/COFINS sobre Exportações e Substituição Tributária: Farmácias e distribuidoras optantes do Simples Nacional que revendem medicamentos sujeitos ao regime monofásico de PIS/COFINS têm direito à dedução das receitas decorrentes dessas vendas da base de cálculo do DAS, conforme o art. 18, §4º, IV, da LC 123/2006, combinado com o art. 25 da Resolução CGSN n.º 140/2018. A não aplicação dessa dedução resulta em pagamento de DAS a maior sobre receitas que já tiveram PIS/COFINS recolhidos na fonte pelo fabricante.

ATENÇÃO! Segregação no PGDAS-D: A segregação das receitas de revenda de produtos sujeitos à substituição tributária ou ao regime monofásico de PIS/COFINS deve ser declarada corretamente no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional). A retificação de PGDAS-D pode ser feita no portal do Simples Nacional na RFB, retroativamente a até cinco anos, para recuperação de valores pagos a maior.

7. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS — REVISÃO DA BASE DE CÁLCULO

(Lei n.º 8.212/1991 — RE 565.160/STF — RE 1.072.485/STF — REsp 1.230.957/STJ)

FUNDAMENTO: Lei n.º 8.212/1991, arts. 22 e 28; RE 565.160/SC — STF (Tema 20 — terço de férias); RE 1.072.485/STF (Tema 985 — aviso prévio indenizado); REsp 1.230.957/RS — STJ (Tema 478 — verbas indenizatórias). Para farmácias e distribuidoras fora do Simples Nacional, a contribuição previdenciária patronal de 20% sobre a folha de salários (art. 22 da Lei n.º 8.212/1991), acrescida das contribuições para terceiros (SESC, SENAC — alíquotas previstas na Lei n.º 8.036/1990 e no DL 2.318/1986), representa custo relevante em um setor com alta densidade de mão de obra (balconistas, farmacêuticos responsáveis, entregadores, operadores de depósito).

A revisão da base de cálculo das contribuições previdenciárias deve contemplar as seguintes verbas reconhecidas pelo STF e STJ como fora do conceito de salário de contribuição:

- **Terço constitucional de férias:** o STF, no RE 565.160/SC (Tema 20), decidiu que o terço de férias não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal. Empresas que recolheram contribuição sobre essa verba têm direito à restituição dos últimos cinco anos
- **Aviso prévio indenizado:** o STF, no RE 1.072.485 (Tema 985), reconheceu a não incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado e seus reflexos (13º salário e férias proporcionais sobre aviso prévio indenizado)
- **Salário maternidade:** o STF, no RE 576.967/PR (Tema 72), decidiu que o salário maternidade não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador
- **Outras verbas indenizatórias:** auxílio-doença (primeiros 15 dias), férias indenizadas, indenização por dispensa sem justa causa e ajuda de custo — não integram o salário de contribuição conforme art. 28, §9º, da Lei n.º 8.212/1991 e Tema 478/STJ (REsp 1.230.957/RS)

Nota Jurisprudencial — Tema 20/STF (RE 565.160/SC): O STF modulou os efeitos da decisão sobre o terço de férias, mas manteve o direito à restituição para as ações ajuizadas e compensações requeridas antes de 15/09/2020. Para ações ajuizadas após essa data, é necessário verificar a situação específica do caso com base na modulação fixada pelo Plenário.

8. CPRB — Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (Desoneração da Folha)

(Lei n.º 12.546/2011 — Lei n.º 14.784/2023)

FUNDAMENTO: Lei n.º 12.546/2011, art. 7º; Lei n.º 14.784/2023 (prorrogação da desoneração da folha até 31/12/2027, em caráter opcional). A Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) — popularmente chamada de "desoneração da folha" — é um regime opcional que permite a empresas de determinados setores substituir a contribuição previdenciária patronal de 20% sobre a folha de salários por uma alíquota percentual sobre a receita bruta, em geral mais vantajosa para empresas com alta folha de pagamento em relação ao faturamento. O comércio varejista de produtos farmacêuticos foi incluído no rol de atividades elegíveis à CPRB pelo Anexo II da Lei n.º 12.546/2011. Com a Lei n.º 14.784/2023, a desoneração foi prorrogada até 31/12/2027 em caráter facultativo, cabendo ao contribuinte calcular qual



regime é mais vantajoso (contribuição sobre folha × contribuição sobre receita bruta) e exercer a opção anualmente. A revisão deve verificar se: (i) a empresa é elegível à CPRB pelo seu CNAE; (ii) o cálculo comparativo foi realizado e a opção mais vantajosa foi exercida; e (iii) há períodos em que a opção não foi exercida ou foi exercida de forma incorreta, gerando recolhimento a maior.

ATENÇÃO! Decisão do STF sobre a Constitucionalidade da Desoneração: O STF, ao apreciar as ADIs 6.547, 6.588 e 6.546, reconheceu a constitucionalidade da desoneração da folha de pagamento. Com a Lei 14.784/2023, o benefício foi estendido em caráter opcional até 2027. Farmácias e distribuidoras elegíveis devem realizar o cálculo comparativo anualmente para assegurar o regime mais vantajoso.

9. REFORMA TRIBUTÁRIA — IMPACTO ESPECÍFICO PARA O SETOR FARMACÊUTICO

(EC 132/2023 — LC 214/2025 — Cesta Básica Nacional — Imposto Seletivo)

A Emenda Constitucional n.º 132/2023, regulamentada pela Lei Complementar n.º 214/2025, prevê a extinção progressiva de PIS/COFINS, ICMS, ISS e IPI, substituídos pela CBS (federal) e pelo IBS (estadual/municipal). A transição ocorre entre 2026 e 2033. Para o setor farmacêutico, a LC 214/2025 traz previsões específicas de elevada relevância:

9.1 Medicamentos — Alíquota Reduzida ou Zero de CBS e IBS: A LC 214/2025 prevê alíquota reduzida de CBS e IBS para medicamentos, com possibilidade de alíquota zero para produtos integrantes da Cesta Básica Nacional de Alimentos e para medicamentos destinados ao tratamento de doenças crônicas e de alta complexidade. A lista definitiva de produtos beneficiados está sujeita à regulamentação pelo Comitê Gestor do IBS e pela Receita Federal, o que torna o acompanhamento legislativo essencial para o setor.

9.2 Extinção do Regime Monofásico de PIS/COFINS: Com a extinção do PIS/COFINS e a substituição pela CBS, o regime monofásico específico do setor farmacêutico (Lei n.º 10.147/2000) será gradualmente descontinuado. Os saldos credores de PIS/COFINS não utilizados até a extinção poderão ser compensados com CBS (art. 378 da LC 214/2025). A correta identificação, escrituração e aproveitamento dos créditos acumulados no regime monofásico antes de 2027 é, portanto, urgente.

ALERTA! Janela Crítica para Créditos de PIS/COFINS: A partir de 2027, PIS e COFINS deixarão de ser devidos. Os saldos credores não utilizados — desde que devidamente registrados na EFD-Contribuições — poderão ser compensados com CBS (art. 378 da LC 214/2025). Créditos de regime monofásico mal escriturados ou sequer identificados podem gerar perda definitiva e irreversível. A janela para revisão e escrituração retroativa se estreita a cada mês.

10. METODOLOGIA DE REVISÃO RECOMENDADA

O processo de recuperação tributária exige base documental sólida e rigor técnico, especialmente no setor farmacêutico, onde a Receita Federal cruza dados do SPED com informações do SNGPC, SNCM e CMED. O roteiro recomendado é:

- Diagnóstico preliminar: levantamento do regime tributário (Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real), CNAEs ativos, modalidade operacional (varejo, distribuição, manipulação) e enquadramento fiscal nos últimos cinco anos
- Cruzamento de NCMs com tabelas de benefícios: verificação dos NCMs praticados nas notas fiscais de entrada e saída em face das listas de alíquota zero, isenção de ICMS (Convênios CONFAZ) e regime monofásico de PIS/COFINS vigentes em cada período
- Auditoria documental: notas fiscais de entrada e saída, EFD ICMS/IPI, EFD-Contribuições, PGDAS-D (Simples Nacional), GFIP/eSocial, DARFs, DCTFs e relatórios do SNGPC
- Cálculo do crédito recuperável por tese, com memória de cálculo individualizada e correlação com documentos fiscais
- Retificação de obrigações acessórias (EFD-Contribuições, EFD ICMS/IPI, PGDAS-D) quando necessário, observando os prazos de retificação admitidos

- Formalização via PER/DCOMP para créditos federais (arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430/1996 e IN RFB n.º 2.055/2021) e via requerimento administrativo estadual para créditos de ICMS e ICMS-ST
- Acompanhamento e defesa em eventual intimação, Despacho Decisório de não homologação ou auto de infração

Aviso de Conformidade: A apropriação indevida de créditos pode resultar em autuação com multa de 75% sobre o valor do crédito indevidamente aproveitado (art. 44 da Lei n.º 9.430/1996), acrescida de juros SELIC. Toda revisão deve ser conduzida com análise individualizada da escrituração fiscal, do enquadramento tributário do contribuinte, dos NCMs praticados e do posicionamento atual do Fisco em cada tese, por advogado tributarista ou equipe especializada.

11. QUADRO RESUMO DAS OPORTUNIDADES

Tese / Oportunidade	Fundamento Legal / Jurisprudencial	Regime Elegível	Prazo
Exclusão do ICMS da base PIS/COFINS	RE 574.706/STF — Tema 69	Lucro Real e Presumido	5 anos retroativos
Créditos de PIS/COFINS sobre insumos — Tema 779	REsp 1.221.170/STJ — Tema 779	Lucro Real	5 anos retroativos
PIS/COFINS monofásico — Acúmulo e ressarcimento de créditos	Lei 10.147/2000 — Lei 10.865/2004 — Lei 13.097/2015	Lucro Real (fabricante/distribuidor)	5 anos retroativos e corrente
PIS/COFINS — Alíquota zero sobre medicamentos essenciais	Lei 10.865/2004, art. 28 — Lei 13.097/2015	Todos os regimes (revisão de NF)	5 anos retroativos
ICMS — Isenção e redução de base sobre medicamentos (CONFAZ)	RICMS estadual — Convênios ICMS CONFAZ (ex.: Conv. 87/2002)	Todos os regimes	5 anos retroativos
ICMS-ST — Restituição do excesso retido (pauta × preço real)	ADI 2.777 e 2.675/STF — LC 87/1996, art. 10	Todos os regimes	5 anos retroativos
Simples Nacional — Segregação de receitas e alíquotas diferenciadas	LC 123/2006, arts. 18 e 18-A — Resolução CGSN 140/2018	Simples Nacional	Retroativo e corrente
Contribuições previdenciárias — Revisão da base de cálculo	RE 565.160/STF (Tema 20) — RE 1.072.485 (Tema 985) — REsp 1.230.957/STJ (Tema 478)	Lucro Presumido e Lucro Real	5 anos retroativos
CPRB — Desoneração da folha de pagamento	Lei 12.546/2011 (com alterações da Lei 14.784/2023)	Lucro Presumido e Lucro Real (comércio varejista)	Corrente

12 - GUIA DE ELEGIBILIDADE TRIBUTÁRIA

1 - SIMPLES NACIONAL

PERFIL DO REGIME: A maioria das farmácias e drogarias de pequeno porte é optante do Simples Nacional (Anexo I — comércio). O acesso a créditos de PIS/COFINS e às teses federais de não cumulatividade é vedado pela LC 123/2006. As oportunidades concentram-se na correta segregação de receitas no PGDAS-D e nos direitos constitucionais de restituição de ICMS-ST.

Tese / Oportunidade	Fundamento Legal e Jurisprudencial	Prazo	Observação Prática
ICMS-ST — Restituição do excesso retido	ADI 2.777 e 2.675/STF — LC 87/1996, art. 10 — art. 150, §7º, CF/88	5 anos retroativos	Cruzar preço efetivo de venda × pauta CMED ou MVA



			estadual. Direito constitucional, independente do regime federal
Isenção e redução de base de ICMS sobre medicamentos (Convênios CONFAZ)	Convênios ICMS CONFAZ (87/2002, 140/2001, 162/1994) — RICMS estaduais — LC 24/1975	5 anos retroativos	Revisar notas fiscais: isenções não aplicadas geram ICMS recolhido a maior
Simples Nacional — Segregação de receitas e dedução do regime monofásico	LC 123/2006, arts. 18 e 18-A — Resolução CGSN n.º 140/2018, art. 25	Retroativo (5 anos) e corrente	Deduzir receitas de produtos monofásicos da base do DAS; farmácias de manipulação: segregar Anexo I x Anexo II

X NÃO ELEGÍVEIS NO SIMPLES NACIONAL: Tese do Século (RE 574.706/STF), créditos de PIS/COFINS sobre insumos (Tema 779/STJ), créditos de regime monofásico PIS/COFINS (exceto a dedução do DAS), CPRB e créditos de IPI — por vedação expressa da LC 123/2006.

2 - LUCRO PRESUMIDO

PERFIL DO REGIME: Regime cumulativo de PIS/COFINS (alíquotas de 0,65% e 3%). Não há direito a créditos de PIS/COFINS sobre insumos (Tema 779/STJ) nem ao aproveitamento de créditos do regime monofásico. As demais teses federais, estaduais e previdenciárias são plenamente acessíveis.

Tese / Oportunidade	Fundamento Legal e Jurisprudencial	Prazo	Observação Prática
Exclusão do ICMS da base PIS/COFINS — Tese do Século	RE 574.706/STF — Tema 69 da Repercussão Geral	A partir de 15/03/2017 ou 5 anos (ação anterior)	Regime cumulativo: 0,65% PIS + 3% COFINS sobre a receita. ICMS excludível = destacado na NF de saída
ICMS-ST — Restituição do excesso retido	ADI 2.777 e 2.675/STF — LC 87/1996, art. 10 — art. 150, §7º, CF/88	5 anos retroativos	Cruzar preço efetivo de venda x pauta CMED ou MVA estadual
Isenção e redução de base de ICMS — Convênios CONFAZ	Convênios ICMS 87/2002, 140/2001, 162/1994 + RICMS estaduais	5 anos retroativos	Verificar aplicação das isenções por NCM nas notas de entrada e saída
Contribuições previdenciárias — Revisão da base de cálculo	RE 565.160/STF (Tema 20) — RE 1.072.485/STF (Tema 985) — RE 576.967/STF (Tema 72) — REsp 1.230.957/STJ (Tema 478)	5 anos retroativos	Terço de férias, aviso prévio indenizado, salário maternidade e verbas indenizatórias fora do salário de contribuição
CPRB — Desoneração da folha de pagamento (opcional)	Lei 12.546/2011 — Lei 14.784/2023 (prorrogação até 31/12/2027)	Corrente e retroativo (se não exercida a opção)	Comércio varejista farmacêutico é elegível. Calcular anualmente: contribuição sobre folha x sobre receita bruta

X NÃO ELEGÍVEIS NO LUCRO PRESUMIDO: Créditos de PIS/COFINS sobre insumos (Tema 779/STJ) e ressarcimento de créditos acumulados do regime monofásico PIS/COFINS — exclusivos do regime não cumulativo (Lucro Real).

3 - LUCRO REAL

PERFIL DO REGIME: Regime não cumulativo de PIS/COFINS. Acesso integral a todas as teses do setor. O Lucro Real é o regime com maior potencial de recuperação tributária para farmácias e distribuidoras de medicamentos, especialmente em razão do regime monofásico e dos créditos acumulados de PIS/COFINS.

Tese / Oportunidade	Fundamento Legal e Jurisprudencial	Prazo	Observação Prática
Exclusão do ICMS da base PIS/COFINS — Tese do Século	RE 574.706/STF — Tema 69 da Repercussão Geral	A partir de 15/03/2017 ou 5 anos (ação anterior)	Maior impacto em distribuidoras com alto volume de ICMS destacado nas NFs de saída
Créditos de PIS/COFINS sobre insumos — Tema 779	REsp 1.221.170/STJ — Tema 779 — Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, art. 3º	5 anos retroativos	Materiais de limpeza (RDC 301/2019), embalagens termolábeis (RDC 304/2019), calibração câmaras frias, EPIs, SNGPC
Regime Monofásico — Créditos acumulados e ressarcimento	Lei 10.147/2000 — Lei 10.865/2004, art. 28 — Lei 13.097/2015 — IN RFB 2.055/2021 — arts. 73 e 74 da Lei 9.430/1996	5 anos retroativos e corrente	Créditos sobre insumos sem compensação natural; enquadramento incorreto de NCMs; alíquota zero Farmácia Popular
ICMS-ST — Restituição do excesso retido	ADI 2.777 e 2.675/STF — LC 87/1996, art. 10 — art. 150, §7º, CF/88	5 anos retroativos	Defasagem entre pauta CMED/MVA e preços efetivos praticados (descontos e genéricos)
Isenção e redução de base de ICMS — Convênios CONFAZ	Convênios ICMS 87/2002, 140/2001, 162/1994 + RICMS estaduais	5 anos retroativos	Revisão de NCMs por período; benefício não aplicado = ICMS recolhido a maior
Contribuições previdenciárias — Revisão da base de cálculo	RE 565.160/STF (Tema 20) — RE 1.072.485/STF (Tema 985) — RE 576.967/STF (Tema 72) — REsp 1.230.957/STJ (Tema 478)	5 anos retroativos	Terço de férias, aviso prévio indenizado, salário maternidade e verbas indenizatórias
CPRB — Desoneração da folha de pagamento (opcional)	Lei 12.546/2011 — Lei 14.784/2023 (prorrogação até 31/12/2027)	Corrente	Elegível para comércio varejista farmacêutico. Calcular comparativo anual

Este material tem caráter informativo e não substitui consulta jurídica especializada.

© **Roveri Molina Advogados Associados** — Todos os direitos reservados.

