



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 01 / 03 / 2004  
VISTO

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.003214/2002-03  
Recurso nº : 122.384  
Acórdão nº : 201-77.213

Recorrente : COMERCIAL DE SECOS E MOLHADOS CELEIRO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

**PIS. NATUREZA DAS MERCADORIAS  
COMERCIALIZADAS.**

O cálculo do PIS pode ser alterado em razão da mercadoria que se comercializa, a exemplo dos cigarros e remédios, porém tal fato não se verifica nos presentes autos, razão porque o simples fato da fiscalização não ter solicitado as notas fiscais, não inviabiliza o lançamento.

**RETENÇÃO POR ÓRGÃOS PÚBLICOS FEDERAIS.**

A efetiva retenção da contribuição por órgãos públicos federais deve ser considerada quando, na apuração da base de cálculo, computou-se a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte.

**BASE DE CÁLCULO E INCLUSÃO DO ICMS.**

A base de cálculo do PIS é o faturamento ou a totalidade das receitas auferidas, quando se tratar de fatos geradores a partir de fevereiro de 1999, e nesta, ressalvada a condição de substituição tributária, deve estar incluso o ICMS. Precedentes neste Colegiado.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL DE SECOS E MOLHADOS CELEIRO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 2003.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

*Adriana Gomes Rêgo Galvão*  
Adriana Gomes Rêgo Galvão  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, Sérgio Gomes Velloso, Hélio José Bernz e Rogério Gustavo Dreyer.



Processo nº : 10120.003214/2002-03  
Recurso nº : 122.384  
Acórdão nº : 201-77.213

Recorrente : COMERCIAL DE SECOS E MOLHADOS CELEIRO LTDA.

## RELATÓRIO

Comercial de Secos e Molhados Celeiro Ltda., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do recurso de fls. 295/301, contra o Acórdão nº 2.298, de 19/07/2002, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, fls. 280/286, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração do PIS, fls. 234/236.

Da Descrição dos Fatos, fl. 235, consta que o lançamento decorreu de divergências apuradas entre os valores contidos na escrituração fiscal do Livro de Apuração do ICMS com as Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIRPJ, Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

Em razão de a contribuinte ter prestado informações inexatas nas declarações, de forma reiterada e continuada, declarando cerca de 33% dos valores escriturados, durante todo o período de 1997 a 2000, a fiscalização afirmou que se evidenciava o intuito de fraude contra a ordem tributária, e qualificou a multa de ofício para 150%.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência, conforme impugnação às fls. 245/249.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF prolatou, então, o Acórdão supracitado, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

*"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 31/03/1997 a 15/09/2000*

*Ementa: Falta de Recolhimento*

*Constatada falta de recolhimento da contribuição no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter o lançamento, por força da lei.*

*Base de Cálculo*

*Excluem-se da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição, somente as deduções autorizadas pela legislação de regência. O ICMS integra a base imponible porque faz parte do preço de venda. O conceito de "lucro bruto" das instituições financeiras, das que operam com mercados futuros ou com câmbio, não se aplica quando a empresa tem como atividade a revenda de mercadorias.*

*Multa Agravada*

*Comprovada a ocorrência do evidente intuito de fraude, a multa de lançamento de ofício deve ser elevada para cento e cinquenta por cento.*

*Lançamento Procedente"*

Ciente da decisão de primeira instância em 25/09/2002, fl. 294, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 23/10/2002, fls. 295/301, onde, em síntese, argumenta:



Processo nº : 10120.003214/2002-03  
Recurso nº : 122.384  
Acórdão nº : 201-77.213

a) a fiscalização deixou de apurar que a empresa executa quase que a totalidade de suas vendas direcionadas a órgãos públicos federais, que efetuam a retenção dos tributos e contribuições federais, conforme se verifica nas notas fiscais constantes do Processo nº 10120.003212/2002-51, relativo à exigência da Cofins sobre os mesmos fatos geradores;

b) a fiscalização não solicitou as notas fiscais da empresa para verificar o tipo de mercadorias que comercializa, pois este influi na base de cálculo, a exemplo do caso dos cigarros, remédios, veículos usados etc.;

c) a recorrente tem um conceito diferente da fiscalização no que diz respeito ao faturamento, pois, tanto para as operações de câmbio, como para as instituições financeiras e revendedoras de veículos usados, a base de cálculo da Cofins e do PIS é o ganho; assim, por aplicação do princípio da isonomia, é injustificável o tratamento desigual aos contribuintes que se dedicam à mercancia, devendo o seu faturamento ser compreendido como o lucro bruto;

d) o ICMS não compõe o faturamento ou receita bruta, sendo, pois, receita pertencente ao Estado; querer cobrar tributo sobre o mesmo é *bis in idem*. Ademais, um simples artifício de cálculo, seja ele cobrado destacadamente como se faz com o IPI, ou embutido no valor da operação, como no caso do ICMS, não é fundamento lógico relevante para traçar características diferenciadoras que, aliás, não existem.

À fl. 302, a contribuinte anexa relação de bens com vistas ao arrolamento, porém, em 30/10/2002, a Delegacia da Receita Federal em Goiânia - GO encaminha-lhe a intimação, fl. 338, para apresentar nova relação de bens em conformidade com os §§ 2º e 3º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, com a redação da Lei nº 10.522/2002, a qual é juntada aos autos às fls. 340/341.

À fl. 344, consta despacho informando sobre a tempestividade do recurso e o arrolamento de bens.

É o relatório.



Processo nº : 10120.003214/2002-03  
Recurso nº : 122.384  
Acórdão nº : 201-77.213

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão porque dele tomo conhecimento.

No mérito, alega inicialmente a recorrente que a fiscalização deixou de considerar as retenções dos tributos e contribuições federais efetuadas por órgãos públicos e apresenta relação dos órgãos com os quais comercializou, fls. 303/329, bem assim, as respectivas notas fiscais, que colaciona aos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 10120.003212/2002-51, relativo à exigência da Cofins sobre os mesmos fatos geradores.

Além disso, aduz a recorrente que, ao não ter solicitado as notas fiscais da recorrente, a fiscalização desconhecia o que a mesma comercializava, a que não pode ser desconsiderado para efeito do cômputo da contribuição, em razão do tratamento tributário diferenciado que recebem a comercialização de algumas mercadorias, como os cigarros e os veículos usados.

Sobre este último argumento, verifico, a partir das notas fiscais acostadas aos autos do Processo Administrativo Fiscal relativo à Cofins, ao qual a contribuinte faz referência no presente recurso, que as mercadorias comercializadas pela recorrente em nada alterariam o crédito tributário que ora se discute, que consiste no produto da alíquota de 2% ou 3%, conforme o período, sobre a base de cálculo apurada.

Entretanto, quanto à não apreciação das retenções, convém analisar como procedeu a fiscalização:

1) a partir das informações prestadas pela recorrente à fiscalização, relativas a suas receitas, fls. 15/26, bem assim das saídas informadas em seus Livros de Registro de Apuração do ICMS, fls. 51/118, chegou-se aos valores constantes das planilhas de Composição da Base de Cálculo – (Apuração Sintética), anexas às fls. 218/221;

2) estes valores foram transportados para a coluna Base de Cálculo das planilhas de Apuração de Débito constantes às fls. 222/225, como também o foram os valores informados nas declarações entregues à SRF que alimentam a cobrança e os valores declarados pelos optantes do Refis, totalizando, assim, a coluna Débito Declarado/Refis destas planilhas;

3) a partir da planilha de base de cálculo e de Apuração de Débitos, os autuantes montaram as planilhas do Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada, fls. 226/229, onde a coluna (2) corresponde aos valores de contribuição declarados pela contribuinte, e a coluna (3), os créditos que ela porventura tenha. A coluna (4), que corresponde às diferenças de contribuição apuradas pelos autuantes, ou seja, aos valores objeto da exigência no auto de infração, é calculada a partir da diferença entre o valor da contribuição apurada com base na totalidade das receitas apuradas pela fiscalização, coluna (1), e aqueles declarados ou a que a contribuinte pode se creditar, respectivamente, colunas (2) e (3), tomando-se o maior deles;

4) ocorre que, a partir de uma análise das declarações apresentadas pela contribuinte, fls. 119/216, verifico que ao considerar as bases de cálculo, a fiscalização utilizou a totalidade das receitas, porém, quando do cômputo dos valores declarados, utilizou-se apenas

4



Processo nº : 10120.003214/2002-03  
Recurso nº : 122.384  
Acórdão nº : 201-77.213

dos valores "A PAGAR" da declaração, sem considerar as retenções na fonte por órgão público que a recorrente informou em sua declaração, e logrou comprovar através da juntada de notas fiscais emitidas em favor de órgãos públicos, nos autos do Processo nº 10120.003213/2002-52; e

5) exemplo: Contribuição ao PIS relativo a abril de 1998. Na DIRPJ/99, fl. 144, verifica-se que a Receita Declarada é de R\$ 13.907,69, o que ensejou uma contribuição de R\$ 90,40. Entretanto, a contribuinte declarou que houve retenção de R\$ 5,91, resultando em um saldo a pagar declarado de R\$ 84,49. A fiscalização apurou que a receita auferida neste mês foi de R\$ 51.916,76, fl. 219, o que resultaria numa contribuição de R\$ 337,46, fl. 223, porém, como considerou como declarado somente o valor de R\$ 84,49, fl. 227, lançou no auto de infração a diferença, R\$ 252, 97, fl. 230.

Por conseguinte, assiste razão à recorrente ao afirmar que a fiscalização não considerou os valores das contribuições que lhe foram retidos por órgãos públicos, **devendo o presente lançamento ser recalculado, para se considerar as retenções que efetivamente ocorreram e que, portanto, devem ser conferidas pela fiscalização.**

Todavia, cumpre salientar que as retenções informadas nas declarações da contribuinte não são tão representativas do *quantum* devido, de forma que mesmo que consideradas, persistiriam valores a lançar de ofício.

Com efeito, afirma a recorrente que concebe faturamento como lucro bruto e o ICMS como excluído da base de cálculo da contribuição em comento.

Neste aspecto, não se pode compartilhar do mesmo entendimento da contribuinte, sob pena de se desvirtuar a definição legal da base de cálculo da contribuição em comento, que tanto na LC nº 7/70, como na MP nº 1.212/95, bem assim na Lei nº 9.718/98, desconhece tal conotação.

Ora, como bem observou a Min. Eliana Calmon, no RESP nº 364.838, DJ 16/12/2002, p. 294, "*Faturamento, Receita da Empresa ou Receita Bruta são conceitos sinônimos na dicção do STF (RE 150.755/PE)*", porém nenhum deles se confunde com a concepção de lucro bruto ou ganho, como propõe a recorrente.

Corroborando com esta tese, destaco entendimento manifestado pelo TRF da 4ª Região:

*"TRIBUTÁRIO. PIS. PASEP. FINSOCIAL. BASE DE CÁLCULO. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. TAXA ADMINISTRATIVA. Não prospera a pretensão da impetrante, empresa prestadora de serviços, de ter a base de cálculo do PIS, PASEP e FINSOCIAL calculada sobre a chamada "taxa administrativa", uma vez que essa nada mais é que o lucro bruto da sociedade e não receita bruta e/ou faturamento. As leis que estabelecem a base de cálculo do PIS, PASEP e FINSOCIAL não levaram em conta os custos necessários ao auferimento das receitas, sob pena de base de cálculo transmudar-se para o lucro bruto das empresas, que é inadmissível." (AMS-38795, 2ª Turma do TRF 4ª, publicado no DJ 15/03/2000, p. 269, Rel. Juiz Vilson Darós).*

Assim, havendo previsão legal expressa no sentido de se definir a base de cálculo do PIS como sendo o faturamento, ou, a partir de fevereiro de 1999, a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, e ainda, havendo a lei expressamente estabelecido o que não se inclui nesta base de cálculo, não pode a contribuinte se valer de princípios gerais do direito.



Processo nº : 10120.003214/2002-03  
Recurso nº : 122.384  
Acórdão nº : 201-77.213

como o da isonomia, que somente têm aplicação na lacuna da lei; não pode, portanto, ser reconhecido à recorrente o direito de se tributar como as financeiras e as revendedoras de veículos usados, como exemplifica e pleiteia.

No tocante ao ICMS, pelas razões até aqui expostas, e ainda, considerando que se trata de tributo “cobrado por dentro”, o mesmo está incluso no faturamento, não podendo ser excluído da base de cálculo da aludida contribuição, por falta de expressa previsão legal.

Quanto à diferença de tratamento que a contribuinte se refere relativamente ao IPI e ICMS, convém destacar o disposto na Lei nº 9.718/98, art. 3º, § 2º, inciso I, *verbis*:

*“§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:*

*I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;”*

E ainda, o disposto na MP nº 1.212/95, art. 3º, parágrafo único, *verbis*:

*“Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.*

*Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o imposto sobre produtos industriais - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.”*

Ou seja, o legislador permite a exclusão da base de cálculo da contribuição o IPI ou ICMS que é destacado na nota fiscal e repassado integralmente aos cofres públicos, não integrando a receita do vendedor. No caso em tela, não se trata de substituição tributária, e sim de contribuinte de ICMS que, portanto, recolhe apenas a diferença entre o ICMS devido na saída e aquele de que se credita na entrada.

Por oportuno, convém destacar que o assunto já é matéria deveras debatida neste Colegiado, que já firmou jurisprudência, conforme as ementas que abaixo transcrevo:

*“PIS/FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo do PIS corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador somente até a entrada em vigor da MP nº 1.212/95. Precedentes do STJ e da CSRF. PIS E COFINS - BASE DE CÁLCULO - ICMS - INCLUSÃO - O ICMS, como parcela componente do preço da mercadoria, faz parte da receita bruta decorrente do faturamento e, portanto, integra a base de cálculo da COFINS e do PIS. Recurso negado.” (Ac. nº 201-76.432, de 18/09/2002)*

*“PIS - SEMESTRALIDADE - Tendo em vista a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito administrativo, impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência”*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.003214/2002-03  
Recurso nº : 122.384  
Acórdão nº : 201-77.213

*do fato gerador. BASE DE CÁLCULO - ICMS - Pacífico, na jurisprudência administrativa e judicial, que o ICMS deve compor a base de cálculo do PIS. Recurso parcialmente provido." (Ac. nº 203-07.735, de 17/10/01)*

Mister se faz salientar, ainda, que deixo de analisar o mérito da multa qualificada, em razão da mesma não ter sido argüida na presente defesa.

Por todo o exposto, manifesto-me por dar provimento parcial ao recurso para que se exclua do lançamento tão-somente os valores que foram efetivamente retidos a título da contribuição ao PIS, por órgãos públicos federais, e não considerados no presente auto de infração, devendo ser resguardado à Secretaria da Receita Federal o direito de conferir tais retenções.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 2003.

*Adriana Gomes Régio Galvão*  
ADRIANA GOMES RÉGIO GALVÃO