



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 10435.001787/00-26
Recurso nº 131.784 Voluntário
Matéria COFINS
Acórdão nº 202-18.930
Sessão de 09 de abril de 2008
Recorrente LOBAL - LOJAS BARROS LTDA.
Recorrida DRJ em Recife - PE

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 16/02/08
Rubrica

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

Período de apuração: 01/01/1995 a 30/06/1996, 01/08/1996 a 30/09/1998, 01/11/1998 a 31/12/1998, 01/02/1999 a 31/05/1999, 01/08/1999 a 30/09/1999

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO ADMISSIBILIDADE.

Somente a pessoa jurídica que se encontre na condição de substituto tributário do ICMS poderá excluir da base de cálculo da Cofins a parcela devida a título de ICMS-Substituição.

**EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO.
IMPOSSIBILIDADE.**

A inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins tem seu supedâneo legal na Lei Complementar nº 70/91 e na Lei nº 9.718/98, que estabeleceram o faturamento e a receita bruta como base de cálculo da exação, em cujos conceitos estão inseridos os tributos indiretos não lançados e cobrados na nota fiscal destacadamente do preço do produto.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.

Sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora, calculados com base na taxa Selic.

Recurso negado.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28/05/08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

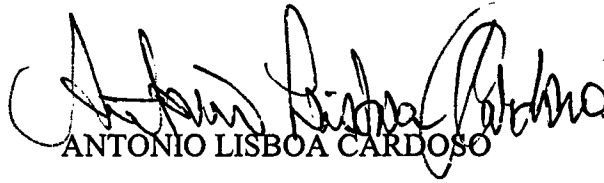
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.



ANTONIO CARLOS ATULIM

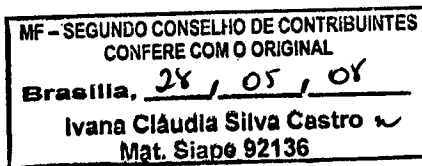
Presidente



ANTONIO LISBOA CARDOSO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Domingos de Sá Filho, Antônio Zomer e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Adoto o relatório da DRJ em Recife - PE (fls. 467/468 – vol. III), nos seguintes termos:

“Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 283 a 285 do presente processo, para exigência do crédito tributário a seguir especificado:

(...)

O procedimento fiscal que concluiu com o lançamento do crédito tributário acima, tem seu desenvolvimento descrito na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, presente às fl. 284. Neste último, está indicado que o lançamento deve-se a falta de recolhimento da contribuição sendo o valor apurado do confronto entre as bases de cálculo apresentadas pela contribuinte e as apurações em seus Livros Fiscais.

Uma vez ciente do auto de infração, a contribuinte apresentou impugnação de fls.444 a 448, através de seu advogado, com instrumento de procuração à fl. 450 e fazendo juntada de documentos que compõem o processo nº 10480.002717/2001-83, apensado a este, conforme informação de fl. 462.

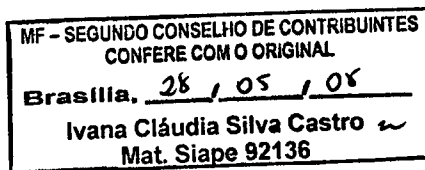
Na peça impugnatória constam as seguintes alegações sucintamente expostas:

- a Denúncia é improcedente, posto que relacionado com os citados períodos, a COFINS foi recolhida, conforme os DARF anexados, conforme será demonstrado;

- Quanto ao mérito, indica que é improcedente o apontado recolhimento a menor da contribuição, posto que a suposta diferença encontrada na apuração fiscal através do confronto entre as bases de cálculo declaradas pela contribuinte e as bases de cálculo demonstradas nos Livros de Registro de Saída, doc. 4, ocorreu porque não foi excluído o ICMS fonte da receita bruta;

Prossegue, indicando que atua no ramo de vendas de bebidas e cigarros estando sujeita ao regime de antecipação do pagamento do ICMS por substituição tributária, quando da venda da mercadoria, Decreto nº 19.528, de 30/12/1996 do Estado de Pernambuco; é, portanto, responsável tributário do ICMS que só seria recolhido por ocasião das vendas realizadas pelos compradores dos produtos da contribuinte; Transcreve decisão do STF sobre o tema tratado.

Indica que o valor do ICMS substituto não integra a base de cálculo da contribuição posto que não ocorreu operação, tendo em vista que



aquele tributo incide sobre o faturamento. Transcreve Lei 9718/98, art 3º I, § 2º;

Reitera o fato de que a base de cálculo utilizada na fiscalização é indevida, pois, não foram excluídos os valores do ICMS substituto registrado nos livros fiscais apontando o fato de que "A fiscalização tem que observar toda a contabilidade e escrita fiscal do contribuinte para fazer a apuração do suposto débito"; refazendo-se a base de cálculo da COFINS com as devidas exclusões constantes nos livros de Registro de Saída (doc. 4), encontrou uma diferença a ser compensada, conforme planilhas anexas (doc. 06), resultando improcedente o auto de infração.

- Discorre a seguir sobre a inconstitucionalidade da taxa SELIC nas relações tributárias; sua composição, natureza e finalidade apontam que a sua aplicação é forma de aumento de tributo por vias transversas; não tem natureza tributária, mas financeira, criada pelo Conselho Monetário Nacional para ser utilizada pelas instituições que atuam no mercado financeiro; Transcreve acórdão do Superior Tribunal de Justiça onde é acolhida argüição de inconstitucionalidade da SELIC; outros acórdãos judiciais.

Indica ocorrência de anatocismo, posto que enquanto a taxa de juros deverá limitar-se a 12% ao ano, art. 192, § 3º da CF, no caso de aplicação da SELIC é aplicada em juros compostos capitalizáveis mensalmente situação vedada pelo direito em vigor e consagrada pela jurisprudência da Suprema Corte como se vê na Súmula 121.

Conclui, requerendo o julgamento improcedente da denúncia fiscal diante da fragilidade do auto de infração que não se apresenta em conformidade com o direito em vigor; em caso de dúvida se interprete a norma jurídica de forma mais favorável à defendente segundo o art. 112 do CTN; protesta e requer por todos os meios de provas permitidas em direito, inclusive, juntada posterior de provas, perícia, diligência;"

O acórdão (fls. 465/472) da DRJ em Recife – PE está assim ementado:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1995 a 30/06/1996, 01/08/1996 a 30/09/1998, 01/11/1998 a 31/12/1998, 01/02/1999 a 31/05/1999, 01/08/1999 a 30/09/1999

Ementa: SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO ADMISSIBILIDADE.

Somente a pessoa jurídica que se encontre na condição de substituto tributário do ICMS poderá excluir da base de cálculo da COFINS a parcela devida a título de ICMS-Substituição.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC

Sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora, calculados com base na taxa SELIC.

Processo nº 10435.001787/00-26
Acórdão n.º 202-18.930

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28 / 05 / 04
Ivana Cláudia Silva Castro ✓
Mat. Siape 92136

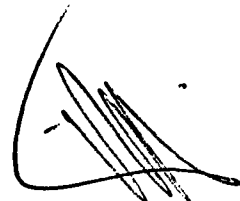
CC02/C02
Fls. 504

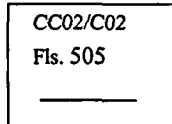
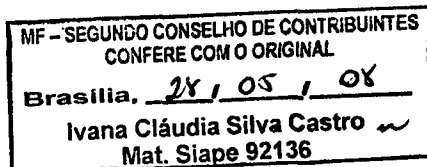
Lançamento Procedente."

Cientificada em 13/07/2004 (AR – fl. 480), a contribuinte apresentou o Recurso de fls. 482/487, em 10/08/2004, no qual são reiterados os argumentos expendidos na peça impugnatória.

Relação de bens e direitos para arrolamento consta às fls. 488/492.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro ANTONIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso merece ser conhecido, porquanto tempestivo e revestido das demais formalidades legais.

Estamos diante de um caso em que se discute auto de infração de Cofins (fls. 283/285) relativo aos períodos de apuração de 01/01/95 a 30/09/99 (descontinuamente), lavrado contra e empresa Lobal Lojas Barros Ltda. em 24/11/2000.

Segundo a recorrente, as diferenças entre as bases de cálculo declaradas e as demonstradas nos Livros de Registro de Saídas (doc. 4) e apuradas pela fiscalização decorrem do fato de não ter sido excluída a parcela do ICMS fonte da receita bruta, sustentando tratar-se de ICMS SUBSTITUTO, o qual não integra a base de cálculo da Cofins, conforme consta do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Apesar de afirmar que, em razão de atuar no ramo de bebidas e cigarros, está sujeita ao regime de antecipação do ICMS por substituição tributária, por determinação do Decreto nº 19.528/96, do Estado de Pernambuco, sendo responsável tributário do ICMS que só seria recolhido por ocasião das vendas realizadas pelos compradores dos produtos da contribuinte, contudo, conforme destacado na decisão recorrida, os registros constantes dos Livros de Registros de Saídas (doc. 4, fls. 134/453) não dão respaldo para comprovar a retenção antecipada de ICMS substituto.

De fato, quando se cuida do ICMS normal, como parece ser o caso, de competência do próprio contribuinte, a regra é clara, integra a base de cálculo do PIS e da Cofins. Já com relação ao ICMS recolhido na condição de substituto tributário, não deve integrar a base de cálculo dessas contribuições, por expressa previsão contida na Lei nº 9.718/98 (art. 3º, § 2º, I), que assim dispõe:

“Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 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;” (grifos acrescidos ao texto original).



Sobre a não inclusão do ICMS substituto na base de cálculo do PIS e da Cofins, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça assentou sobre esta acertiva, consoante se depreende da ementa do acórdão prolatado no REsp nº 601.741/CE, de relatoria magistral do Min. José Delgado, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE.

1. A natureza jurídica da substituição tributária é uma técnica de arrecadação. Nessa modalidade, em que o Fisco e o contribuinte mantém a relação jurídica, o contribuinte do ICMS faz seu lançamento por homologação e recolhe diretamente o tributo.

2. Na substituição tributária, o terceiro chama a ponta da relação jurídica, assume o posicionamento da atividade estatal e passa a arrecadar o tributo por determinação legal, ou seja, no momento em que o recolhe assume a responsabilidade de responder ao tributo de acordo com o princípio da legalidade. É bem verdade que agora o recolhe em nome do substituído, por isso é chamado de substituto. Ele não é contribuinte vinculado ao fato gerador direto, é contribuinte vinculado ao fato gerador de modo indireto, porque, embora o fato gerador do tributo seja decorrente de uma relação negocial, entre ele e seu verdadeiro contribuinte, passa a ser responsável pelo recolhimento.

3. Todas as vezes em que o Fisco começa a exigir do substituto recolhimento fora das regras fixadas pelo princípio da legalidade, o substituto pode insurgir-se em juízo, pois é parte legítima para discutir tal exigência; se não cumprir a exigência, passa a ser o responsável direto pelo não-cumprimento.

4. Não há como considerar o ICMS retido e recolhido no regime de substituição tributária como receita bruta de vendas ou faturamento, daí decorrendo que a incidência de PIS e Cofins sobre tal valor é absolutamente ilegal, já que se faz sobre base não prevista no texto da Constituição nem das leis que regem a matéria. O ICMS não compõe a receita da contribuinte substituída, uma vez que não se refere às suas próprias vendas, tampouco constitui receita independente da forma como seja contabilizada.

5. Quando o contribuinte vende a mercadoria, está embutido o ICMS, imposto indireto que foi por ele pago. Sua receita bruta é o total do preço da venda e do ICMS pago, pois já está incluído no preço da mercadoria. No caso da substituição tributária, quando efetua a venda, o substituto tributário recolhe o ICMS antecipadamente, e, já com o ICMS que será pago pelo vendedor, porque o Fisco fixa uma espécie de pauta sobre o valor a incidir, presume-se que a venda será efetuada, e nesta presunção já está incluído o ICMS, que, conseqüentemente, será colocado pelo vendedor, pelo substituído.

6. Para fins de determinação da base de cálculo da Cofins, o contribuinte substituto do ICMS pode excluir da receita bruta de vendas o valor do ICMS - substituição tributária paga na aquisição das mercadorias - trigo e seus derivados - desde que o referido valor possa ser devidamente comprovado pelo contribuinte substituto. A exclusão

J

do valor do ICMS incidente no regime de substituição tributária, da base de cálculo da Cofins, é prevista somente para o contribuinte substituto do referido imposto (art. 3º, § 2º, I, da Lei nº 9.718/98).

7. *Recurso parcialmente provido.* (DJ de 24/10/2005)

Entretanto, para que seja possível a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins, é imprescindível que o referido valor possa ser comprovado pelo contribuinte substituto, conforme aduziu o i. relator do acórdão acima referido na conclusão de seu voto:

"Nesse particular, dou provimento parcial ao recurso especial desde que o referido valor possa ser devidamente comprovado pelo contribuinte substituto. Não posso dar uma carta em branco. Dou provimento ao recurso especial porque entendo que os órgãos tributários não estão extrapolando a legalidade no momento em que impuseram essa condição. Repito:

'Para fins de determinação da base de cálculo da Cofins, o contribuinte substituto do ICMS, nos termos do parágrafo único da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 46/2000, pode excluir da receita bruta de vendas o valor do ICMS, substituição tributária paga na aquisição das mercadorias trigo em grão e misturas de farinha de trigo importadas do exterior ou de Estado não signatário deste Protocolo, desde que o referido valor possa ser devidamente comprovado pelo contribuinte substituto.'

O contribuinte substituto tributário tem que se relacionar com o substituído para demonstrar que esse controle pode ser feito." (grifos acrescidos).

Assim sendo, e considerando que a fiscalização sustenta que essa condição não está devidamente comprovada, e tampouco a recorrente demonstrou efetivamente em seu recurso tratar-se de substituto tributário do ICMS, logo, trata-se de ICMS normal, sobre o qual deve incidir a Cofins, conforme entendimento corrente na jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e também do próprio Eg. STJ.

Nesse sentido, peço *venia* para transcrever parte da ementa do Acórdão nº 202-18.398, relatado pela i. Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, julgado na sessão de 18/10/2007, *verbis*:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

Ementa: EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

A inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins tem seu supedâneo legal na Lei Complementar nº 70/91 e na Lei nº 9.718/98, que estabeleceram o faturamento e a receita bruta como base de cálculo da exação, em cujos conceitos estão inseridos os tributos indiretos não lançados e cobrados na nota fiscal destacadamente do preço do produto.

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Somente o substituto tributário pode excluir o ICMS do substituído da base de cálculo da Cofins. O sujeito passivo intermediário na cadeia de revenda do produto não pode excluir o valor do ICMS pago ao produtor em razão de sua posição legal de substituto tributário.

TAXA SELIC.

É pacífica a jurisprudência do STJ quanto à aplicação da taxa Selic tanto na atualização da dívida fiscal como na repetição do indébito, consoante voto proferido pela Ministra Eliana Calmon do STJ.

Recursos de ofício e voluntário negados."

Ainda o Superior Tribunal de Justiça manifestou-se nessa direção, em Recurso Especial relatado pela Ministra Eliana Calmon, conforme noticiado pelo Informativo do próprio Tribunal, que é reproduzido a seguir:

"Informativo STJ 179 - de 01 a 15/08/2003 - O Tribunal a quo considerou válida a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, ao argumento de que tudo que entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias corresponde à receita (faturamento), independentemente da parcela destinada a pagamento de tributos. A Turma negou provimento ao REsp, por entender que a decisão impugnada não merece reparos, pois interpretou a lei corretamente. Realmente, o PIS e a Cofins incidem sobre o resultado da atividade econômica das empresas (faturamento) sem possibilidades de reduções ou deduções. Outrossim, ausente dispositivo legal, não se pode deduzir da base de cálculo o ICMS. REsp 501.626-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 7/8/2003."

O assunto encontra-se, inclusive, sumulado no âmbito do Eg. STJ, senão vejamos da decisão inicialmente proferida no REsp 601.741/CE:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. SÚMULAS N.ºS 68 E 94, DO STJ.

1. Pacífico o entendimento nesta Corte de que a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL (e, conseqüentemente, da COFINS, tributo da mesma espécie) e também do PIS. Súmulas n.ºs 68 e 94/STJ, respectivamente: "a parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS" e "a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do Finsocial."

2. Recurso a que se nega seguimento."

Portanto, como bem disse a decisão recorrida, a exclusão do ICMS ST incluído do preço dos bens vendidos somente é possível quando cobrado pelo vendedor do bem na condição de substituto tributário, por expressa determinação legal (inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98), sendo imprescindível que o referido valor possa ser comprovado pelo contribuinte substituto, o que não aconteceu no caso.

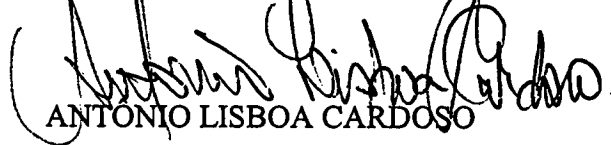
O outro ponto do recurso também não merece prosperar: taxa Selic, também não merecendo prosperar a irrisignação da recorrente, pois a cobrança da taxa Selic, a título de

juros de mora, foi considerada legal pela Súmula nº 3 deste Segundo Conselho de Contribuintes:

“É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.” (DOU Seção I, 26/09/2007, pag. 20, nº 186)

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso

Sala das Sessões, em 09 de abril de 2008.


ANTÔNIO LISBOA CARDOSO