



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 14 / 05 / 2004  
COU  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10630.000656/2001-59  
Recurso nº : 119.767  
Acórdão nº : 201-77.347

Recorrente : **BARRETO NOMAN DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**  
Recorrida : **DRJ em Juiz de Fora - MG**

**COFINS. DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO.**

Por falta de previsão legal, é indevida a exclusão da base de cálculo da Cofins, por parte das distribuidoras de bebidas, das parcelas do ICMS que foram retidas pelos fabricantes, na condição de substitutos tributários dos comerciantes varejistas.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BARRETO NOMAN DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 5 de novembro de 2003.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

*Adriana Gomes Régio Galvão*  
Adriana Gomes Régio 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 : 10630.000656/2001-59  
Recurso nº : 119.767  
Acórdão nº : 201-77.347

Recorrente : **BARRETO NOMAN DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**

### RELATÓRIO

Barreto Noman Distribuidora de Bebidas Ltda., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do Recurso de fls. 113/120, contra o Acórdão nº 221, de 6/11/2001, prolatado pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, fls. 106/110, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de Cofins, fls. 8/9.

Do Relatório de Fiscalização, fls. 17/21, consta que a recorrente deduzia de sua base de cálculo, a título de "outras exclusões", valores equivalentes a 46,79% do seu faturamento. Tais exclusões foram justificadas pela então fiscalizada como sendo "Reembolso de Substituição Tributária", excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins, por se referir à recuperação da parcela do ICMS, pago antecipadamente pela fiscalizada, por conta dos próximos contribuintes da cadeia de circulação que se realiza, até a venda a consumidor final.

Entretanto, a fiscalização concluiu que: "*não estando a fiscalizada na condição de contribuinte substituto por disposição legal, relativamente ao ICMS, não lhe é autorizada qualquer subtração da base de cálculo da COFINS a título de ICMS por substituição tributária*", o que ensejou o presente lançamento.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 92/98.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG manteve o lançamento, conforme o acórdão citado, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

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

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998*

*Ementa: BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO ICMS. Até a vigência da Lei n.º 9.718/98, não se admitia a exclusão do ICMS para efeito de apuração da base de cálculo da Cofins, o que passou então a ocorrer apenas para aquelas empresas que comercializam produtos sob regime de substituição tributária do imposto, não sendo esta a condição da contribuinte.*

*Lançamento Procedente*".

Ciente da decisão de primeira instância em 20/11/2001, fl. 122, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 17/11/2001, onde, em síntese, argumenta:

a) que se submete, integralmente, ao regime de substituição tributária, postando-se entre a fonte de produção e o consumidor final e, se diferente é o regime a que se submete, diferente deve ser o procedimento no tocante ao cálculo da Cofins;

b) que os conceitos de faturamento e receitas postos na legislação que rege a Cofins não deixam dúvida de que a mesma incide sobre as receitas da própria pessoa jurídica. Assim, se transitam pelo caixa da empresa valores que não lhe pertencem, não há que se falar sequer de exclusões, mas sim de "não inclusão";

c) o valor do ICMS que não pode ser retirado da base de cálculo da Cofins é aquele relativo às operações próprias da contribuinte;

*Jou Ro*



**Processo nº : 10630.000656/2001-59**  
**Recurso nº : 119.767**  
**Acórdão nº : 201-77.347**

d) na relação com o fabricante de bebidas, o distribuidor é o substituído, porém em relação ao varejista, é o substituto; e

e) de acordo com o art. 26 do Regulamento do ICMS, fica patente não se tratar, na espécie, nem de receita própria, nem mesmo de ICMS relativo a operação própria, mas sim de “reembolso”.

Por fim, pede o cancelamento do auto de infração.

À fl. 123 consta despacho da Agência da Receita Federal em Teófilo Otoni - MG, que informa a existência de processo de arrolamento de bens nº 10630.001085/2001-70, com vistas a garantir a instância.

É o relatório. *Rop*

*fl*



Processo nº : 10630.000656/2001-59  
Recurso nº : 119.767  
Acórdão nº : 201-77.347

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.

Alega a recorrente, em síntese, que a não inclusão do ICMS retido pelos fabricantes de bebidas em sua base de cálculo da Cofins, deve-se ao fato de ter a empresa "a condição de 'substituto' tributário, o que a enquadra no tipo que autoriza a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins, ex vi dos artigos 2º e 3º da Lei 9.718/98."

Neste sentido, mister se faz verificar, inicialmente, o que diz a legislação vigente à época dos fatos geradores (agosto de 1996 a janeiro de 1999).

Assim, de acordo com a Lei Complementar nº 70/91, que regulamenta a matéria até fevereiro de 1999, tem-se:

*"Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.*

*Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:*

- a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;*
- b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente." (negritei)*

Como se pode depreender da leitura do dispositivo legal supracitado, a base de cálculo da Cofins é o faturamento, e deste somente se exclui o que a lei assim autorizar.

Logo, no tocante às exclusões, a lei é clara ao dispor que apenas pode ser excluído o IPI, quando destacado em separado no documento fiscal, ou seja, o imposto retido pelo substituto tributário.

O ICMS, por seu turno, integra o valor das mercadorias, e, por conseguinte, o faturamento da pessoa jurídica. Assim, ainda na condição de intermediária, em uma cadeia de substituição tributária, descabe falar-se em exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins por parte das distribuidoras de bebidas, relativamente ao tributo que o fabricante, este sim quem efetivamente reteve o tributo, destacou nas notas fiscais.

Por oportuno, destaque, ainda, jurisprudências deste Conselho e do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que corroboram os argumentos aqui expendidos:

*"NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. A autoridade administrativa não tem competência legal para apreciar a constitucionalidade de lei. Preliminar rejeitada. PIS. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Na substituição tributária a relação jurídica tributária ocorre entre o substituto legal tributário e o sujeito ativo. Não havendo relação jurídica tributária entre o substituído e o Estado, por inexistência de direito material positivo que o obrigue àquela prestação, incabível a este excluir do faturamento, para fins de apuração da base de cálculo das contribuições, parcelas que a seu juízo referem-se a tributo do qual considera-se mero depositário, sob*

*Jan*



Processo nº : 10630.000656/2001-59  
Recurso nº : 119.767  
Acórdão nº : 201-77.347

*alegação de ser distribuidor e, portanto, substituto tributário do comerciante varejista. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA DE MULTA E JUROS DE MORA. A falta ou insuficiência de recolhimento da COFINS enseja a sua exigência por meio de lançamento de ofício, sedo legítima a aplicação da multa punitiva de 75%, em conformidade com o art. 44, I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, e juros de mora, nos termos da Lei nº 8.981/95, c/c o art. 13 da Lei nº 9.065/95. Recurso negado." (Ac. nº 203-08.540, de 06/11/2002 – 2º Conselho de Contribuintes).*

*"PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DA PARCELA DO ICMS. - Inclui-se na base de cálculo do PIS e da COFINS a parcela relativa ao ICMS devido pela empresa na condição de contribuinte (S. 258, TFR e S. 68, STJ), eis que tudo o que entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias corresponde à receita - faturamento -, independente da parcela destinada a pagamento de tributos" (1ª Turma do TRF 4ª Região, AMS nº 83.169, em 02/04/2003).*

*"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DA PARCELA DO ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXTENSÃO POR EQUIDADE AO ICMS EMBUTIDO NO PREÇO DA MERCADORIA. INCABIMENTO.*

*1. Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICMS devido pela empresa na condição de contribuinte (Súmulas 258 TFR e 68 do STJ).*

*2. A substituição tributária "para frente" foi reconhecida pela CF/88 através da adição do par. 7º ao art. 150 da CF/88 pela EC 3/93, configurando o ICMS cobrado na condição de substituto tributário em mera antecipação do tributo devido pelo varejista na operação subsequente de venda a consumidor final.*

*3. Na cobrança do ICMS por substituição, o industrial age como mero intermediário entre o Fisco e seu cliente ostentando ainda condição de depositário do ICMS cobrado na condição de substituto tributário, razão por que essa verba não se confunde com faturamento - ainda que cobrada na nota fiscal - e, por isso mesmo, o ordenamento permite sua exclusão da base de cálculo.*

*4. O emprego da equidade não pode resultar na dispensa do pagamento do tributo ex vi do par. 2º do art. 108 do CTN.*

*5. Apelação improvida." (2ª Turma do TRF 4ª Região, AMS nº 72.277, em 26/06/2001).*

*"ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DO PIS. ART. 2º, § 2º, INC., DA LEI Nº 9.718/98. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Se o substituto tributário é o industrial ou o importador, e o substituído é a empresa distribuidora, não há falar em exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos da descrição contida no art.2º, §2º, I, da Lei 9.718/98." (1ª Turma do TRF 4ª Região, MAS nº 61.211, em 02/05/2000).*

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 5 de novembro de 2003.

*Adriana Gomes Régio Galvão*  
ADRIANA GOMES RÉGIO GALVÃO

*AG*