



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De <u>23</u> / <u>12</u> / <u>2004</u>
 <u>LMT</u>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10630.000657/2001-01

Recurso nº : 119.763

Acórdão nº : 203-09.441

Recorrente : BARRETO NOMAN DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.

Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

PIS. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não há previsão legal para excluir da base de cálculo do PIS a parcela do ICMS cobrada pelo intermediário (contribuinte substituído) da cadeia de substituição tributária do comerciante varejista.

Recurso negado.

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

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

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martinez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludvig, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Eaal/ovrs



Processo nº : 10630.000657/2001-01

Recurso nº : 119.763

Acórdão nº : 203-09.441

Recorrente : BARRETO NOMAN DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período de apuração de outubro de 1996 a dezembro de 1998, tendo em vista a não inclusão do ICMS na sua base de cálculo.

Devidamente científicada da autuação (fl. 08), a interessada, tempestivamente, impugnou o feito fiscal por meio do arrazoado de fls. 93 e seguintes, no qual alega ser legítima a exclusão do ICMS da base de cálculo, por se tratar de imposto devido por substituição tributária, a qual é expressamente referida no art. 3º, § 2º, da Lei nº 9.718/98, como passível de exclusão.

A autoridade julgadora de primeira instância, pela Decisão de fls. 107 e seguintes, manteve integralmente a exigência fiscal.

Inconformada com a decisão monocrática, a interessada interpôs recurso voluntário dirigido a este Colegiado, no qual reitera seus argumentos já expendidos na impugnação.

Em Sessão de 19 de setembro de 2002, os Membros da Terceira Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converteram o julgamento do recurso em diligência (Resolução nº 203-00.166) para que (sic) “*seja apurado que tipo de regime de recolhimento de ICMS a empresa autuada está sujeita, bem como para que seja separado o ICMS devido em razão das operações próprias daquele recolhido em razão da substituição tributária pelas operações relativas aos varejistas.*”

Extrai-se do relatório de Diligência Fiscal, o seguinte:

“A legislação vigente, seguindo a mesma linha de entendimento, permite que o contribuinte substituto do ICMS possa excluir da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins o valor do imposto cobrado na venda dos bens ou dos serviços prestados ao contribuinte substituído. Não há na lei exigência quanto ao respectivo destaque, mas apenas que seja “cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário”, pois não compõe a receita deste e sim do contribuinte substituído.”

Portanto, a exclusão da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins do valor do ICMS recolhido antecipadamente pelo regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS nº 46, de 2000, encontra amparo na legislação desde que o contribuinte substituto possa comprovar o referido valor.

Por outro lado, no caso específico do distribuidor de cerveja e outros refrigerantes, a partir da edição do Convênio ICMS nº 51, de 1996, a exclusão pretendida se torna incabível, pois a obrigação de reter e recolher o ICMS na

f



Processo nº : 10630.000657/2001-01

Recurso nº : 119.763

Acórdão nº : 203-09.441

condição de substituto tributário de toda a cadeia de comercialização passou a ser, exclusivamente, do industrial ou do importador, ficando o distribuidor enquadrado na condição de contribuinte substituído.”

E conclui:

“Resta claro, pelos argumentos colocados até aqui, que a recorrente, em relação aos fatos geradores alcançados pelo lançamento impugnado, não assume a posição de substituto tributário e, portanto, não lhe é exigido reter e recolher, por conta das operações seguintes, o ICMS-substituição tributária. O que de fato ocorre é que, por ser o primeiro substituído dentro da cadeia de comercialização, a Barreto Noman ao adquirir as mercadorias que revende, por imposição da legislação do ICMS, paga antecipadamente o valor desse imposto, que seria devido até o consumidor final, à indústria que, no caso, é mera depositária, já que deve recolher os valores retidos ao fisco Estadual. Esse ICMS-substituição, pago por antecipação pela Barreto Noman, é incorporado ao custo da mercadoria que adquire, tornando incabível, por falta de previsão legal, excluir da sua receita bruta de vendas parcela do preço das mercadorias correspondente ao repasse desse ICMS-substituição tributária pago antecipadamente.

Não configurada a condição de substituto tributário da recorrente, dada a total inadequação dos fatos à hipótese descrita na lei, prejudicada se torna a questão relativa à segregação do ICMS decorrente da substituição do que efetivamente seria devido das próprias operações da recorrente.”

A contribuinte, em resposta à Diligência efetuada, manifesta-se, reiterando o anteriormente alegado. Aduz estar equivocada a autoridade “*ao não compreender a seguinte situação: O distribuidor de bebidas em relação ao fabricante posiciona-se como substituído, sendo o fabricante o substituto. Já em relação ao varejista a distribuidora figura como substituta e o varejista apenas como substituído.*” Que, “*os destaques na nota fiscal por parte do contribuinte, são para fins de controle do reembolso do imposto que antecipou em relação à operação relativamente ao varejista, não podendo ser considerada como receita própria para integralizar a base de cálculo do PIS.*”

Consta dos autos Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, § 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002 e a Instrução Normativa SRF nº 26, de 06/03/2001.

É o relatório.



Processo nº : 10630.000657/2001-01

Recurso nº : 119.763

Acórdão nº : 203-09.441

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo ser conhecido.

Consta dos autos que a autuação se deu com base na insuficiência de recolhimento da contribuição, no período de apuração de outubro de 1996 a dezembro de 1998, tendo em vista a não inclusão do ICMS na sua base de cálculo.

A autuada, atuando como distribuidora de bebidas e cervejas, excluiu a parcela do ICMS da base de cálculo da contribuição. No caso, defende a recorrente que esse ICMS não poderia integrar a base de cálculo do PIS por ela devido. Penso estar equivocada a recorrente. Senão vejamos.

Pelo regime de substituição tributária, o fabricante das mercadorias (contribuinte substituto) fica responsável pelo recolhimento do ICMS que será devido nas etapas seguintes da comercialização, até o consumidor final, pelos revendedores dos bens (contribuintes substituídos). Assim, ao realizar a venda das mercadorias, o fabricante torna-se devedor do ICMS incidente sobre o seu preço de venda, e também do ICMS calculado sobre a diferença entre esse preço e o máximo ou único a ser praticado na revenda das mercadorias a consumidor final. Esse preço de venda é estabelecido pela própria legislação do ICMS (preço pré-estabelecido - pauta), ou é calculado pelo fabricante de acordo com determinadas regras dispostas pela legislação. O atacadista ou distribuidor (caso da autuada), assim como o varejista de mercadorias submetidas a esse regime de tributação, ficam dispensados do recolhimento do imposto por ocasião da revenda das mercadorias. Portanto, não há que se falar mais em ICMS devido pelo atacadista e/ou varejista, tampouco em débito e crédito do imposto, pois os valores devidos de ICMS até a revenda ao consumidor final já foram recolhidos pelo fabricante das mercadorias.

Todo o ICMS devido nas várias etapas de comercialização já foi recolhido pelo fabricante, na condição de substituto tributário. Quando o distribuidor efetuar a venda da mercadoria ao comerciante varejista, nenhum valor a título de ICMS será devido ou por ele recolhido.

Por outro lado, deve ser observado que a base de cálculo do PIS é o faturamento da empresa, e que o ICMS, estando embutido no preço, faz parte desse faturamento integrando a base de cálculo da contribuição. Sendo assim, todo o valor cobrado do varejista (cliente) nesta etapa da comercialização compõe a base de cálculo da contribuição.

Verifica-se, na análise das Leis nºs 9.715/1998 e 9.718/1998, que ao efetuarem algumas alterações na legislação pertinente à matéria incluíram nas hipóteses de exclusão da base de cálculo da contribuição o ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador



Processo nº : 10630.000657/2001-01

Recurso nº : 119.763

Acórdão nº : 203-09.441

dos serviços na condição de substituto tributário. Assim, juntamente com IPI devido, as vendas canceladas e os descontos incondicionais, o ICMS devido pelo fabricante na condição de substituto tributário, por determinação legal, poderá ser excluído do montante tributável da contribuição. As hipóteses de exclusão da base de cálculo da exação estão ali enumeradas de forma restritiva, sendo que o legislador não contemplou o intermediário da cadeia de substituição, caso da recorrente, nessas hipóteses de exclusão.

Antes da vigência da Lei nº 9.718/1998 o Parecer Normativo nº 77/1986 permitiria a exclusão da base de cálculo da parcela devida pelos seus clientes. Para tanto, oportuno verificar o que dizia o discriminado parecer ao referir-se ao regime de substituição:

“(…)

6.2 - O ICM referente à substituição tributária é destacado na Nota Fiscal de venda do contribuinte substituto e cobrado do destinatário, porém, constitui uma mera antecipação do devido pelo contribuinte substituído.

7 - Os atacadistas ou comerciantes varejistas, ao efetuarem a venda dos produtos, cujo ICM tenha sido retido pelo contribuinte substituto, não destacarão na Nota-Fiscal a parcela referente ao imposto retido, mas no preço de venda dessas mercadorias, efetivamente estará contido tal imposto, devendo ser considerado como base de cálculo para contribuições do PIS/PASEP e FINSOCIAL, desses contribuintes, o valor total da operação.

7.1 - Portanto, não integra a base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e FINSOCIAL do contribuinte substituto, a parcela do ICM referente ao regime de substituição tributária, porque aquele valor será computado na base de cálculo daquelas contribuições quando recolhidas pelo contribuinte substituído.” (grifei)

Como pode ser observado na leitura da parte relativa à substituição tributária constante do referido parecer, a determinação sempre foi de que o contribuinte substituto poderia excluir de sua base de cálculo o ICM (hoje ICMS) recolhido por responsabilidade legal (substituição tributária). Verifica-se, portanto, **não haver permissão de exclusão do ICMS da base de cálculo do intermediário da cadeia de substituição.**

O único contribuinte que sempre possuiu a prerrogativa de excluir da base de cálculo o ICMS devido nas demais etapas de comercialização é o substituto tributário. A figura do substituto tributário pressupõe o recolhimento da contribuição devida nas etapas posteriores da comercialização, e ainda que a lei determine essa responsabilidade tributária a um dos componentes da cadeia. Nenhum desses requisitos é preenchido pela recorrente relativamente às vendas de cerveja e bebidas.

Portanto, não havendo previsão legal para tal exclusão é devido a contribuição ao PIS sobre a totalidade do faturamento proveniente da venda de mercadorias onde a recorrente é intermediária da cadeia de substituição tributária, sendo permitida apenas a exclusão das vendas canceladas e dos descontos incondicionais.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10630.000657/2001-01

Recurso nº : 119.763

Acórdão nº : 203-09.441

Portanto, pela inexistência de previsão legal ou infralegal que permita as exclusões efetuadas pela recorrente (intermediária da cadeia de substituição - contribuinte substituída), entendo ser devido a Contribuição ao PIS incidente sobre a parcela do ICMS devida por "seus clientes", já recolhida por "seus fornecedores" (fabricante /substituto tributário).

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ