



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

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

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10640.001857/2001-54
Recurso nº : 122.312
Acórdão nº : 203-09.487

Recorrente : DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS SUDESTE LTDA
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

PIS - EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO – Inexiste previsão legal para que o IPI lançado na nota fiscal de entrada bem como o custo das mercadorias revendidas sejam expurgados do cálculo da contribuição.

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. O ICMS integra o preço de venda da mercadoria, e, estando agregado ao mesmo, inclui-se na receita bruta ou faturamento.

NORMA DE EFICÁCIA CONTIDA - Se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98, revogada posteriormente pela edição de MP 1991-18/2000, previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador. Precedente do STJ – Recurso Especial nº 445.452 - RS (2002/0083660-7).

FALTA DE RECOLHIMENTO - A falta do regular recolhimento da contribuição, nos termos da legislação vigente, autoriza o lançamento de ofício para exigir o crédito tributário devido, com os seus consectários legais, juros e multa de ofício.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS SUDESTE 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 março de 2004

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva
Vice-Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Antonio Carlos Atulim (Suplente), Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludwig, Luciana Peçanha e César Piantavigna.

Eaal/



Processo nº : 10640.001857/2001-54
Recurso nº : 122.312
Acórdão nº : 203-09.487

Recorrente : **DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS SUDESTE 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 01/01/1998 a 31/12/2000.

Consta do relatório elaborado pela autoridade de primeira instância o que a seguir transcrevo:

“Em exame o auto de infração de fls.4 a 11, lavrado como consequência da constatação de insuficiência de recolhimento do PIS em relação aos períodos de apuração discriminados na DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL (fl.5). O crédito tributário alcançou a soma de R\$345.244,27.

A motivação fática do lançamento assim foi tratada no RELATÓRIO FISCAL (fls.12 a 15):

‘Da análise das notas fiscais de entrada de bebidas (cerveja, refrigerante e outros), com os valores declarados como “outras exclusões” (linha 7) nas declarações de IRPJ, ficha 32 (cálculo do PIS), verificamos que a empresa utilizou-se de quantias superiores àquelas destacadas nas referidas notas fiscais a título de “ICMS substituição tributária” nos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, em desacordo com o que determina a legislação vigente. Este procedimento resultou na redução indevida da base de cálculo do PIS, e, conseqüentemente, no cálculo ao menor do valor dessa contribuição (...).’

Insurgiu-se a contribuinte por meio do arrazoado de fls.54/55, que assim pode ser resumido:

“As mercadorias comercializadas pela empresa são adquiridas diretamente da indústria com o destaque do IPI, cujo tributo não pode servir de base de cálculo para outros tributos sob pena de ferir o princípio da não-cumulatividade e da bitributação.

O valor do PIS não está incluído na margem de lucro do distribuidor e sim na formação do preço final de custo do fabricante, portanto, a fábrica assume até o limite do seu faturamento a responsabilidade por este tributo.

O custo das mercadorias não integra a base de cálculo do PIS pois o parágrafo 4º do art.195 da CRFB invoca o art.154, I, da Carta Magna, fortalecido pelo item precedente.”

Por meio do Acórdão de nº 1.194 , de 25 de abril de 2002, os Membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, consideraram procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep



Processo nº : 10640.001857/2001-54
Recurso nº : 122.312
Acórdão nº : 203-09.487

Periodo de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2000

Ementa: BASE DE CÁLCULO- A base de cálculo do PIS está definida no artigo 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, na Medida Provisória nº 1.212/95 e suas reedições, nos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, como também nos artigos 2º, inciso I, 8º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998. Não há previsão legal para que o IPI lançado na nota fiscal de entrada bem como o custo das mercadorias revendidas sejam expurgados do cálculo da contribuição em questão.

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresenta recurso, pelo qual aduz a necessidade de revisão da decisão ora *a quo*, pelas seguintes razões, sintetizadas da seguinte forma:

- da possibilidade de exclusão do IPI da base de cálculo do PIS, e do custo dos insumos transferidos a terceiros. Apresenta demonstrativos contábeis, entre os quais, o valor líquido dos insumos e custos de mercadorias, que deduzidos os impostos (IPI, ICMS) que (*sic*) “*embora computados como receita foram transferidos para outra pessoa jurídica, no caso, a indústria fornecedora, denominado Custo Líquido de Mercadorias.*”

- Que (*sic*) a Recorrente é devedora apenas da quantia de R\$ 5.289,93 ref. às contribuições de mar/99, mai/99, jun/99 e jul/99 e que efetivamente não foram recolhidas. Junta aos autos DARFs de valores pagos.

- Que invoca o seu direito constitucional de ampla defesa e de contraditório, para fins de necessidade de perícia contábil nos livros da recorrente, se a tese não for aceita por falta de elementos comprobatórios dos fatos narrados.

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 : 10640.001857/2001-54
Recurso nº : 122.312
Acórdão nº : 203-09.487

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

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

A base de cálculo do PIS, à época dos fatos, está definida no artigo 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, na Medida Provisória nº 1.212/95 e suas reedições, e nos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, como também nos artigos 2º, inciso I, 8º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998.

O cerne da questão centra-se no fato de a contribuinte ter excluído da base de cálculo do PIS: o ICMS (operacional e o de substituição tributária); o IPI destacado nas notas fiscais de compra de produtos para revenda.; bem como, todo o custo de insumos, o qual alega ter transferido a terceiros.

Passo à análise das matérias:

A) ICM E IPI

A celeuma está centrada, primeiramente, na inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da contribuição, ou seja, se ele compõe ou não o faturamento da empresa, sendo necessário, para tanto, adentrar no histórico do ICM. Posteriormente, se o IPI destacado nas notas fiscais de compra de produtos para revenda deve ser deduzido da base de cálculo do PIS.

O ICM foi inicialmente regulamentado pelo Decreto-Lei nº 406, de 21/12/1968, que revogou e substituiu os artigos 52 a 58 do Código Tributário Nacional. Novas incidências introduzidas pela CF/1988 – serviços de transporte e comunicação e passando a denominar-se ICMS – não previstas naquele diploma, foram regulamentadas pelo Convênio nº 66/1988. Ambos sofreram alterações significativas introduzidas pela Lei Complementar nº 87 (a chamada “Lei Kandir”), de 13/09/1996.

Com relação à matéria ora em exame, o Decreto-Lei nº 406/1968 assim dispunha no § 7º de seu artigo 2º, que abaixo transcrevo:

“O montante do Imposto de Circulação de Mercadorias integra a base de cálculo a que se refere este artigo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle”.

A Lei Complementar nº 87/1996, também praticamente repetindo o mesmo texto do Decreto-Lei nº 406/68, no inciso I do § 1º do seu art. 13, assim dispõe:

“§ 1º – Integra a base de cálculo do imposto:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.”

Esta regra aplica-se, como sempre se aplicou, a toda e qualquer operação sobre a qual incida o ICMS, e integra a “técnica de tributação”, prestando-se para determinar que o ICMS deve ser embutido no preço da mercadoria e dos serviços fornecidos.

Tal regramento destina-se, apenas, para determinar que o ICMS deve ser embutido no preço total da operação (“por dentro”), e não destacado e adicionado ao preço (“por



Processo nº : 10640.001857/2001-54
Recurso nº : 122.312
Acórdão nº : 203-09.487

fora”), ou seja, para caracterizar o ICMS como um imposto indireto (cujo encargo é transferido ao consumidor) cobrado “por dentro” do preço, diferenciando-se do IPI, que também se trata de um imposto indireto, mas cobrado “por fora”.

A título de auxílio para melhor entendimento, demonstra-se a diferença na técnica da tributação entre esses dois impostos com os seguintes exemplos:

1º) ICMS – em uma venda de mercadoria pelo preço de R\$ 18.000,00, esse será o valor constante da nota fiscal; o ICMS, de 18%, ou seja, de R\$ 3.240,00, já está incluído no preço, mas é destacado em um espaço apropriado, para mero controle – o consumidor somente paga R\$ 18.000,00, vez que o imposto já está embutido, ou seja, já integra sua base de cálculo; e

2º) IPI – em uma venda de produto industrializado pelo preço de R\$ 18.000,00, esse será o preço do produto constante da nota fiscal, mas o IPI, de 18%, por hipótese, ou seja, de R\$ 3.240,00, será adicionado ao preço do produto, e também destacado em um espaço apropriado – o consumidor pagará o valor total de R\$ 21.240,00, vez que o imposto não está embutido no preço, ou seja, não integra sua base de cálculo.

Essa diferença entre a cobrança “por dentro” e “por fora” é de grande importância, visto que o IPI, por ser cobrado “por fora”, não integra o faturamento da empresa para fins de incidência do PIS, da Cofins e do IRPJ, enquanto que o ICMS, ao contrário, por ser cobrado “por dentro”, integra o faturamento da empresa, sobre ele incidindo esses tributos, o que já foi até sumulado pelo E. STJ (súmulas 68 e 94).

No âmbito da Secretaria da Receita Federal, dúvidas quanto a estes aspectos foram suscitadas a partir da instituição do PIS (1970) e do extinto Finsocial (1982-1992), sendo todas dirimidas, seja a nível de órgãos normativos, seja a nível de contencioso, ainda na década passada. Quando do advento da Cofins (1992), a questão da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições sobre o faturamento administradas pela SRF foi encarada com certa tranqüilidade.

Em 24 de junho de 1982 foi publicada a Portaria nº 119 que excluiu o IPI e o IUM do conceito de Receita Bruta. Com efeito, a referida Portaria não inovou na ordem jurídica e não alterou a base de cálculo do FINSOCIAL, estabelecida pelo Decreto-Lei nº 1.940/1982 art. 1º, § 1º) como sendo a receita bruta, quando excluiu de tal base apenas o IPI e o IUM e não, também, o ICM, pois na verdade, o ICM (atual ICMS) integra a receita bruta.

Nesse sentido estabelece o Parecer Normativo CST nº 77/1986 em sua ementa:

“O ICM referente às operações próprias da empresa compõe o preço da mercadoria, e, conseqüentemente, o faturamento. Sendo um imposto incidente sobre vendas, deve compor a receita bruta para efeito de base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e FINSOCIAL”.

E nos itens e subitens 5, 5.1, 5.2 e 5.3, o mesmo Parecer Normativo esclarece:

“5. A Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL das empresas vendedoras de mercadorias ou de mercadorias e serviços é, conforme o artigo 16 do Regulamento aprovado pelo Decreto no 92.698, de 21 de maio de 1986 (RECOFIS), a receita bruta, assim considerada o faturamento deduzido do Imposto Sobre Produtos



Processo nº : 10640.001857/2001-54
Recurso nº : 122.312
Acórdão nº : 203-09.487

Industrializados- IPI e do Imposto Único Sobre Minerais- IUM, observadas as exclusões autorizadas no art. 32 do referido regulamento”.

‘5.1 A legislação enuncia taxativamente que a base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL é a receita bruta de vendas, salvo aquelas cujas exclusões sejam expressamente autorizadas. O artigo 32 do RECOFIS trata das exclusões da base de cálculo, dentre as quais não se encontra o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias’.

‘5.2 Através do Ato Complementar nº 27, de 08 de dezembro de 1966, foi acrescentado o parágrafo 4º ao artigo 53 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), que dispõe sobre o valor tributável do ICM, para declarar que o montante desse imposto integra o valor ou o preço da operação, constituindo o respectivo destaque nos documentos fiscais mera indicação para possibilitar o crédito do adquirente. O art. 2º do Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, ao definir a base de cálculo do ICM, ressaltou, no § 7º, a disposição supra’.

‘5.3 Portanto, por disposição expressa de lei, o montante do ICM integra o valor ou o preço da operação. Considerando que a base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL é a receita bruta (faturamento deduzido do IPI e IUM), excluídas desse valor somente as parcelas expressamente enunciadas na legislação, não constando entre elas o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias, é evidente que também sobre a parcela concernente ao ICM, que compõe o valor total referente às operações próprias da empresa, há de incidir a Contribuição para o FINSOCIAL’.

Anteriormente ao PN CST nº 77/1986 (e à Portaria MF nº 119/1982) já se expressara, aliás, no mesmo sentido, o Parecer Normativo nº 70/1972, em cuja ementa se lê:

“Nos termos da lei, o ICM tem por base de cálculo “o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria”, integrando este valor o montante do próprio tributo; conseqüentemente, este integra o preço da mercadoria ou o seu custo”.

Com referência à IN SRF n] 51, de 03/11/1978, cumpre ressaltar que, embora a mesma mencione a não inclusão dos “impostos não-cumulativos cobrados do comprador ou contratante”, é exaustiva e proposital a citação, no mencionado ato, apenas do Imposto sobre Produtos Industrializados e do então vigente Imposto Único Sobre Minerais, pois o ICM, sendo imposto sobre vendas, compõe a receita bruta, conforme se depreende do Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 12.

Observa-se que a definição de faturamento da contribuição tende ao conceito de receita bruta contida no Regulamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, que somente exclui os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador, dos quais o vendedor seja mero depositário, como é o caso do IPI e não o do ICMS, e não tende ao conceito de receita líquida, que admite a dedução de quaisquer impostos incidentes sobre as vendas de mercadorias e prestação de serviços, como quer crer o litigante.

B) ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Por se tratar de distribuidor de bebidas, outra questão que merece ser analisada, diz respeito ao ICMS de substituição tributária.

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



Processo nº : 10640.001857/2001-54
Recurso nº : 122.312
Acórdão nº : 203-09.487

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 preestabelecido - pauta), ou é calculado pelo fabricante de acordo com determinadas regras dispostas pela legislação. O atacadista ou distribuidor (caso da recorrente), 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.

Nesse sentido, necessário transcrever os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que traz a definição da base de cálculo das contribuições mencionadas:

“Art. 2º . As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculados com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º . O faturamento a que se refere o art. anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 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.”(Grifei)

A mesma lei, contudo, prevê a possibilidade de exclusões da receita bruta para fins de determinação da base de cálculo das contribuições em comento no § 2º do art. 3º, como abaixo transcrito:

“Art 3º. § 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 Prestação 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;”.

Como se pode observar, o dispositivo acima é de clara interpretação. O legislador escolheu os itens passíveis de exclusão da receita bruta, para fins de compor a base de cálculo das contribuições em questão. Da análise da Lei nº 9.718/1998, verifica-se que ao efetuarem



Processo nº : 10640.001857/2001-54
Recurso nº : 122.312
Acórdão nº : 203-09.487

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 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.

Também, a título de argumentação, 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.

Assim, não havendo previsão legal para a exclusão do ICMS, devido é a sua 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 e do IPI destacado da Nota fiscal.



Processo nº : 10640.001857/2001-54
Recurso nº : 122.312
Acórdão nº : 203-09.487

No mais, como exposto anteriormente, 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).

C) EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO - TRANSFERÊNCIA DE VALORES - CUSTOS DE INSUMOS

A recorrente aduz ter excluído da base de cálculo do PIS, valores que embora computados como receita (custo de insumos), receita não são, eis que transferidos para outra pessoa jurídica.

Verifica-se que o cerne da questão reside na possibilidade ou não da exclusão do custo de insumos.

A priori, necessário observar, não caber a este Colegiado, adentrar em questões de valor da norma legal, e nesse sentido, na não cumulatividade da contribuição, matéria a ser colocada no âmbito do Poder Judiciário.

Como se verifica na legislação citada à época dos fatos, trata-se de uma contribuição que incide sobre o faturamento/receita bruta; assim, subtrair da base de cálculo o custo das mercadorias comercializadas é, sem dúvida, transformar o PIS em contribuição sobre o lucro e não sobre a receita auferida.

No mais, ainda que se tratasse da hipótese prevista na Lei n.º 9.718/98, artigo 3º, § 2º, inciso III (posteriormente revogada), ainda assim, convém esclarecer que o assunto já foi objeto de decisão pelo do Superior Tribunal de Justiça ao enfrentar a matéria, por meio do Resp nº 445.452 - RS (2002/0083660-7) - DJ data:10/03/2003, do ilustre Relator - Min. JOSÉ DELGADO. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Ementa - RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEI N.º 9.718/98, ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III. NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA N.º 1991-18/2000.

AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ARTIGO 97, IV, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DESPROVIMENTO.

1. Se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador, a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP 1991-18/2000. Não comete violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional o decisório que em decorrência deste fato, não reconhece o direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para o PIS e a COFINS.

2. "In casu", o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.

3. Recurso Especial desprovido.

Data da Decisão - 17/12/2002 - Órgão Julgador - T1 - PRIMEIRA TURMA



Processo nº : 10640.001857/2001-54
Recurso nº : 122.312
Acórdão nº : 203-09.487

Decisão - Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima

indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Paulo Medina, Luiz Fux e Humberto Gomes de Barros votaram com o Sr. Ministro Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Luiz Fux. Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Segundo o disposto no art. 2º da Lei nº 9.718/1998, “as contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.”. A lei superveniente veio modificar o conceito de receita bruta, para fins de recolhimento da Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, expresso anteriormente, na Lei nº 9.715/1998 (conversão da MP nº 1.212/95 e suas reedições), art. 3º e Lei Complementar nº 70/1991, art. 2º, respectivamente.

Este conceito encontra-se disposto no art. 3º da Lei nº 9.718/1998, o qual passou a vigorar com a sua nova redação imposta pela Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999 e suas reedições, e que trata da definição de faturamento, assim considerado como a receita bruta da pessoa jurídica, e das suas exclusões.¹

Assim, é improcedente a pretensão da recorrente de excluir da base de cálculo do PIS o valor do custo de insumos, por não encontrar amparo na legislação.

No mais, a falta do regular recolhimento da contribuição nos termos da legislação vigente, autoriza o lançamento de ofício para exigir o crédito tributário devido, com os seus consectários legais, juros e multa de ofício.

¹ “Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. § 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; II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (revogado pela MP 1991-18/2000); IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.”



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10640.001857/2001-54
Recurso nº : 122.312
Acórdão nº : 203-09.487

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

Sala das Sessões, em 17 de março de 2004


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ